

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PRÁVA

Nepeněžitě vklady do kapitálových obchodních společností

Nonmonetary investments in capital trading companies

Student: David Pacholek

Vedoucí bakalářské práce: JUDr. Marcela Kernbachová

Ostrava 2010

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, včetně příloh, vypracoval samostatně a uvedl jsem veškerou použitou literaturu a další prameny.

V Ostravě dne \_\_\_\_\_

---

David Pacholek

Děkuji tímto vedoucí své bakalářské práce JUDr. Marcele Kernbachové za ochotnou pomoc a cenné připomínky při zpracování bakalářské práce.

# Obsah

Úvod.....	1
1 Právní aspekty nepeněžitých vkladů .....	3
1.1 Kapitálová obchodní společnost .....	3
1.2 Základní kapitál.....	4
1.3 Vklad .....	5
1.3.1 Vkladová povinnost .....	5
1.3.2 Vklad jako podíl na základním kapitálu (pasivum) .....	7
1.3.3 Vklad jako majetková hodnota (aktivum).....	9
1.4 Předmět vkladu.....	10
1.4.1 Peněžitý vklad .....	10
1.4.2 Nepeněžitý vklad.....	10
1.5 Správa a splácení nepeněžitých vkladů.....	13
1.5.1 Správa vkladu.....	13
1.5.2 Pravidla pro splácení nepeněžitých vkladů před vznikem společnosti .....	14
1.5.3 Pravidla pro splácení nepeněžitých vkladů po vzniku společnosti .....	15
1.5.4 Splácení vkladu a vznik vlastnického práva k předmětu vkladu .....	16
1.5.5 Splácení a nabývání vlastnického práva k vkladu dle jeho předmětu.....	18
1.6 Finanční asistence .....	25
1.6.1 Důvody poskytování finanční asistence.....	26
1.6.2 Účetní dopady poskytnutí finanční asistence .....	27
2 Účetní a daňové aspekty nepeněžitých vkladů.....	28
2.1 Pohled nabyvatele (příjemce) vkladu.....	28
2.2 Pohled vkladatele .....	30
2.2.1 Pohled vkladatele, který vede účetnictví.....	30
2.2.2 Pohled vkladatele, který vede daňovou evidenci .....	32
2.3 Účtování nepeněžitých vkladů .....	33
2.3.1 Movité věci.....	33
2.3.2 Nemovitosti .....	33
2.3.3 Podnik .....	34
2.3.4 Ostatní majetek.....	35
2.4 Nabývací cena podílu na obchodní společnosti pro účely daně z příjmů .....	35
2.5 Dopady nepeněžitých vkladů na daň z příjmů .....	37

2.5.1 Dlouhodobý hmotný majetek .....	37
2.5.2 Dlouhodobý nehmotný majetek .....	38
2.5.3 Podnik .....	39
2.6 Ostatní daňové dopady nepeněžitých vkladů .....	40
2.6.1 Daň z přidané hodnoty .....	40
2.6.2 Daň z nemovitostí .....	41
2.6.3 Daň z převodu nemovitostí .....	42
2.6.4 Daň silniční .....	42
2.6.5 Spotřební daň .....	43
3 Oceňování předmětu nepeněžitého vkladu a jeho hospodářská využitelnost .....	44
3.1 Oceňování předmětu nepeněžitého vkladu .....	44
3.1.1 Výjimky z povinnosti oceňovat vklad podle posudku znalce .....	47
3.2 Hospodářská využitelnost .....	49
3.3 Metody oceňování podniku .....	50
Závěr .....	52
Seznam použité literatury a pramenů .....	54
Seznam použitých zkratk .....	57

# Úvod

Základním cílem této práce je podat výklad problematiky vkladů do kapitálových obchodních společností z pohledu právního, daňového i účetního.

Společnost s ručením omezeným a akciová společnost jsou nejčastějšími právními formami obchodních společností v České republice. Otázka vkladů do základního kapitálu je z pohledu kapitálové společnosti velice důležitá, neboť každá taková společnost je ze zákona povinna tvořit základní kapitál. V praxi se s ní setká každá vznikající kapitálová společnost, ale i existující společnost, která zvyšuje základní kapitál z cizích zdrojů.

Ve většině případů se jedná o vklady peněžité. V práci se jimi zabývám spíše okrajově a zejména v souvislosti s novelou obchodního zákoníku z června 2009, která zavedla možnost tzv. finanční asistence. Tomuto novému institutu je v práci věnována samostatná podkapitola.

Jak napovídá samotný název této práce, zabývám se především vklady nepeněžitými. Tato problematika je v porovnání s peněžitými vklady komplikovanější.

Právní úprava nepeněžitých vkladů je ne vždy zcela dostačující a jasná, proto často vznikají pochybnosti či nejasnosti. Výklady některých ustanovení jsou často nejednotné. Jedním z úkolů této práce je proto pokusit se podat jasnější obraz o právních aspektech nepeněžitých vkladů a zmínit nejčastější názory, které se vážou k jednotlivým problémům. Právním aspektům je věnována kapitola první.

Účetní část této práce je zaměřena spíše prakticky, cílem je objasnit zejména způsob účtování nepeněžitých vkladů v závislosti na předmětu vkladu a upozornit na problémy, s kterými je možné se v praxi setkat. Účetní problematika je značně provázána s problematikou daňovou, proto jsou tyto oblasti sloučeny do jedné kapitoly tak, aby bylo možno objasnit vzájemné souvislosti. O účetní a daňové problematice nepeněžitých vkladů pojednává kapitola druhá.

Ve třetí kapitole této práce se zabývám oceňováním nepeněžitých vkladů a jejich hospodářskou využitelností. Pro společnost, ale i pro společníky, kteří jsou vkladateli do této společnosti, je důležité mít přehled o procesu, při kterém dochází k ocenění vkladu, vědět, jaké jsou jejich možnosti, co se týče jmenování a odvolávání znalce a podobně. Přehledně tyto otázky shrnout je úkolem poslední kapitoly. Její součástí je rovněž pojednání o nových možnostech ocenění při zvyšování základního kapitálu, které přinesla novela obchodního zákoníku v červnu 2009. Aby bylo možno nepeněžitý vklad do společnosti vůbec vložit, je jednou z podmínek, aby byl pro společnost hospodářsky

využitelný. Hospodářská využitelnost je proto tématem zvláštní podkapitoly. Kapitulu uzavírá stručný výčet a popis nejčastěji používaných metod oceňování podniku.

Při zpracovávání práce jsem využil několika metod zkoumání. V první řadě jde o metodu dedukce, na základě které je možno usuzovat od obecného problému ke zvláštnímu a jednotlivému. Na základě nabytých poznatků a při dodržení pravidel logiky je tak možné vyvozovat nové závěry.

Metoda analýzy umožňuje rozložit složitější jev na dílčí části, jež jsou dále zkoumány. Z hlediska této práce to představuje rozdělení nepeněžitých vkladů na jejich právní, účetní a daňové aspekty. Tyto nejsou zkoumány izolovaně, poněvadž s již nabytými poznatky se dále pracuje napříč kapitolami. Je tedy možné zkoumat vzájemné souvislosti.

Rozsah této práce neumožňuje popsat zkoumaný jev, tedy problematiku nepeněžitých vkladů ve všech možných souvislostech, proto je použita metoda abstrakce. Zaměřuji se jen na nejpodstatnější problémy, které se nepeněžitých vkladů týkají.

# 1 Právní aspekty nepeněžitých vkladů

## 1.1 Kapitálová obchodní společnost

Obecná ustanovení o obchodních společnostech upravuje zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník v § 56. Dle tohoto ustanovení je obchodní společnost právnickou osobou založenou za účelem podnikání, nestanoví-li zákon nebo právo Evropských společenství jinak. Pojem podnikání obchodní zákoník vymezuje jako soustavnou činnost prováděnou samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.

Obchodní společnosti se obvykle dělí na osobní a kapitálové. Za osobní společnosti jsou považovány veřejná obchodní společnost a komanditní společnost. Mezi kapitálové obchodní společnosti pak řadíme akciovou společnost a společnost s ručením omezením. V této práci se zabývám vklady do základního kapitálu kapitálových obchodních společností.<sup>1</sup>

Zaměřím se tedy na akciovou společnost a společnost s ručením omezením. Mimo jiné proto, že se jedná o nejvíce využívané právní formy v praxi.<sup>2</sup>

Některé základní rysy kapitálových obchodních společností:

- a) společníci neručí za závazky společnosti vůbec, nebo jen omezeně,
- b) společníci jsou povinni vložit do společnosti vklad, přičemž souhrnná výše těchto vkladů musí splňovat minimální hranici danou obchodním zákoníkem,
- c) vnitřní struktura společnosti se do jisté míry řídí zákonem, který předepisuje povinnost zřídit některé orgány,
- d) ukončení účasti společníka ve společnosti nemá vliv na její další trvání,
- e) obchodní podíl společníka je převoditelný a tento převod nemá vliv na další trvání společnosti.

---

<sup>1</sup> V teorii se často používá přesnější rozlišení, dle kterého společnost s ručením omezením a komanditní společnost nepatří ani mezi osobní ani kapitálové obchodní společnosti, ale mají tzv. smíšený charakter, tj. sdílejí určité rysy jak kapitálových, tak osobních společností.

<sup>2</sup> Např. v roce 2006 bylo, dle údajů veřejné databáze Českého statistického úřadu, v České republice založeno 16 395 společností s ručením omezeným, 1310 akciových společností a jen 37 společností komanditních.



## 1.2 Základní kapitál

Pravidla pro základní kapitál obecně upravuje §58 ObchZ. Pro subjekty, které jsou regulovány zvláštními zákony vzhledem ke svému předmětu podnikání (např. banky, pojišťovny nebo penzijní fondy) se použijí tyto zvláštní zákony, kde jsou pravidla pro základní kapitál (zejména jeho minimální výši) upravena odlišně.<sup>3</sup>

Základní kapitál společnosti je peněžní vyjádření souhrnu peněžitých i nepeněžitých vkladů všech společníků do základního kapitálu společnosti. Z toho vyplývá, že základní kapitál netvoří jednotlivé hodnoty, které jsou předmětem peněžitých nebo nepeněžitých vkladů do základního kapitálu, ale jedná se o souhrn peněžních hodnot těchto vkladů.<sup>4</sup>

Zákon stanoví, že základní kapitál musí být vyjádřen v české měně. Tomu je třeba rozumět tak, že vklad do základního kapitálu sice může být splacen v cizí měně, důležité však je, aby ve společenské smlouvě (zakladatelské smlouvě či listině) a tedy i v obchodním rejstříku byl tento údaj uveden v české měně.

Základní kapitál je z účetního hlediska součástí vlastního kapitálu společnosti a v rozvaze se vykazuje na straně pasiv. V účetnictví se zachycuje na účtu 411. Jedná se o vlastní zdroj financování obchodního majetku.<sup>5</sup> Mezi další vlastní zdroje financování činnosti společnosti patří kapitálové fondy, fondy tvořené ze zisku, emisní ážio, zákonný rezervní fond a výsledek hospodaření. Cizí zdroje financování činnosti společnosti tvoří zejména bankovní úvěry, ostatní závazky, rezervy a další.

Důležitou otázkou týkající se základního kapitálu, která v praxi často způsobuje nejasnosti je, zda musí společnost udržovat základní kapitál v podobě, jakou měly vklady společníků při založení společnosti (případně při zvýšení základního kapitálu) po celou dobu existence společnosti. To by tedy v praxi znamenalo, že společnost by vložené nepeněžité vklady nemohla zcizovat a souhrn vložených peněžitých vkladů by musel být neustále k dispozici na účtu společnosti. Jak již bylo výše uvedeno, z definice základního kapitálu vyplývá, že se nejedná o souhrn předmětů vkladů do společnosti, ale jen o účetní hodnotu (peněžní vyjádření) vkladů vložených do společnosti. To vyvrací předchozí domněnku. Společnost může využívat hodnoty, které jsou předmětem vkladů k zajištění své činnosti. Předměty nepeněžitých vkladů je možno využívat od jejich splacení, peněžité

---

<sup>3</sup> Např. § 4 zákona č. 42/1994 Sb., o penzijním připojištění se státním příspěvkem, § 4 zák. č. 21/1992 Sb., o bankách, § 18 zák. č. 277/2009 Sb., o pojišťovnictví.

<sup>4</sup> ŠTENGLOVÁ, I., PLÍVA, S., TOMSA, M. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. s. 181.

<sup>5</sup> Obchodním majetkem u právnických osob se rozumí veškerý majetek této osoby.

vkłady lze využít až po zápisu společnosti, nebo zápisu zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku.<sup>6</sup>

Pravidla pro základní kapitál spol. s r.o. dále upravuje § 108 ObchZ, pro akciovou společnost § 162 ObchZ.

### **1.3 Vklad**

Na úvod této podkapitoly považuji za důležité vymezit samotný pojem vklad. Značná část odborných publikací a prací zabývajících se oblastí vkladů do obchodních společností věnuje tomuto problému zvláštní pozornost.<sup>7</sup> Důvodem je zejména skutečnost, že ačkoliv obchodní zákoník pracuje s pojmem vklad ve více významech, v zákoně najdeme jen jednu definici tohoto pojmu, a to v § 59 odst. 1 ObchZ.

Vkladem je dle této definice souhrn peněžních prostředků (peněžitý vklad) nebo jiných penězi ocenitelných hodnot (nepeněžitý vklad), které se určitá osoba zavazuje vložit do společnosti za účelem nabytí nebo zvýšení účasti ve společnosti. Vklad lze tedy chápat jako samotný předmět vkladu – majetek, který se společník zavazuje do společnosti vložit, tj. splnit svou vkladovou povinnost. Na vklad se v takovém pojetí nahlíží jako na aktivum.

Další význam pojmu vklad se vyvozuje z definice základního kapitálu (§ 58 odst. 1 ObchZ). Ta uvádí, že základní kapitál společnosti je peněžní vyjádření souhrnu peněžitých a nepeněžitých vkladů všech společníků do základního kapitálu. Z tohoto pohledu je vkladem podíl společníka na základním kapitálu společnosti, tj. peněžní vyjádření všech vkladů, které do společnosti vložil. Jde zde o pasivum, jelikož základní kapitál společnosti najdeme v rozvaze v pasivech.

Třetím významem pojmu vklad, který je třeba odlišit od dvou předcházejících je tzv. vkladová povinnost.

#### **1.3.1 Vkladová povinnost**

Vkladovou povinností se rozumí závazek společníka převést předmět vkladu do vlastnictví společnosti, a to buď při založení společnosti, nebo při zvyšování základního kapitálu. Tato povinnost je dána zákonem, tudíž se jí nelze zprostit ani vyhnout například tím, že by ji společenská smlouva vyloučila. Pokud některý ze společníků svoji vkladovou

---

<sup>6</sup> ŠTENGLOVÁ, I., PLÍVA, S., TOMSA, M. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. s. 182.

<sup>7</sup> Např. HOTOVÁ, R. Právní, účetní a daňové aspekty vkladů do kapitálových obchodních společností nebo MIRČEVSKÁ, D. Kapitálové společnosti – daně, účetnictví, právo.

povinnost nesplnil, je možné jej v tzv. kaduačním řízení vyloučit. Společník, který nesplatí svůj vklad řádně a včas, tj. ve lhůtě stanovené zákonem a společenskou (zakladatelskou) smlouvou, je povinen platit úrok z prodlení. Zákonný úrok je 20%, nicméně může být společenskou (zakladatelskou) smlouvou navýšen, snížen, ba dokonce vyloučen.<sup>8</sup>

Vkladovou povinnost můžeme rozdělit na dvě vzájemně podmíněné fáze. V první fázi jde o upsání vkladu. To znamená, že společník či zakladatel přijímá závazek poskytnout předmět vkladu ve prospěch společnosti ve stanovené hodnotě. Druhou fází je závazek uhradit vklad, tj. závazek předat předmět vkladu a převést vlastnické či jiné majetkové právo k němu na společnost. Úspěšnou realizací obou fází je vkladová povinnost splněna.<sup>9</sup>

Při založení společnosti s ručením omezeným plyne závazek společníka poskytnout vklad ze společenské smlouvy či zakladatelské listiny. Pokud se zakládá akciová společnost, pak plyne ze zakladatelské smlouvy či zakladatelské listiny, případně z prohlášení upisovatelů v listině upisovatelů.

Ke vzniku závazku poskytnout vklad může dojít také při zvyšování základního kapitálu společnosti. U společnosti s ručením omezením k tomu dojde v situaci, kdy se společnost rozhodne zvýšit základní kapitál z cizích zdrojů a společník podepíše písemné prohlášení o převzetí závazku ke zvýšení vkladu (případně k novému vkladu). U akciové společnosti je možností více. Závazek poskytnout vklad může vzniknout prohlášením upisovatele v listině upisovatelů nebo na základě dohody akcionářů, ale také uplatněním práv z prioritních nebo vyměnitelných dluhopisů.

Závazku společníka odpovídá pohledávka na splacení vkladu na straně společnosti, která bývá v účetnictví označována jako pohledávka za upsaný vlastní kapitál. Společnost má právo vklad požadovat a je povinna jej přijmout. Účelem poskytnutí vkladu je založení nebo zvýšení účasti společníka ve společnosti, nevzniká mu však žádný nárok na protiplnění ze strany společnosti. Tím mám na mysli protiplnění ve formě úplaty za vložený vklad, nikoliv nabytí podílu ve společnosti, jež nelze za protiplnění považovat.

Je jasné, že podíl na základním kapitálu musí mít každý společník. Otázkou je, zda každý společník má také vkladovou povinnost. Došel jsem k závěru, že nikoliv. Například R. Hótová argumentuje:

---

<sup>8</sup> DVORÁK, T. Společnost s ručením omezeným. 3., přepracované vydání. s. 173.

<sup>9</sup> Tamtéž.

*„Společník, který nabývá obchodní podíl na společnosti se splaceným vkladem nebo akcie společnosti, vkladovou povinnost nemá, pokud ji dodatečně nepřevzme, avšak vklad jako podíl na základním kapitálu na něj přechází.“<sup>10</sup>*

## Zákaz započtení

V praxi se stává, že společníkovi vznikne vůči společnosti pohledávka - tou může být například nárok na výplatu podílu na zisku.

Pro společnost s ručením omezením §108 odst. 2 ObchZ stanoví, že nelze vzájemně započíst pohledávku společnosti na splacení nesplacené části vkladu společníka a jakýkoliv nárok společníka vůči společnosti. Pro toto pravidlo existují dvě výjimky.

První výjimkou z tohoto pravidla je situace, kdy dochází ke zvyšování základního kapitálu a valná hromada se započtením vysloví souhlas.

Druhá výjimka se uplatní, jakmile společník poskytne určité plnění za společnost z důvodu ručení za dluhy společnosti. V takovém případě se toto plnění započítává na splacení vkladu toho společníka, který takové plnění poskytl. Pokud to není možné, vzniká společníkovi nárok na náhradu od společnosti. Jestliže společník nemůže dosáhnout náhrady od společnosti, je oprávněn požadovat tuto náhradu od společníka, jehož vklad není plně splacen, případně od každého společníka v rozsahu jeho účasti na základním kapitálu společnosti.

Pro akciovou společnost zákon stanoví, že proti pohledávce společnosti na splacení emisního kursu akcií není přípustné započtení, ledaže s tím vysloví souhlas valná hromada při zvyšování základního kapitálu společnosti.

### 1.3.2 Vklad jako podíl na základním kapitálu (pasivum)

Jak již bylo uvedeno, na pojem vklad lze nahlížet také jako na podíl na základním kapitálu společnosti. U akciové společnosti je podíl na základním kapitálu označován jako jmenovitá hodnota akcie. Na společnosti se musí účastnit vkladem každý společník.

Společník s.r.o. může mít pouze jeden vklad, ve výši stanovené společenskou smlouvou, minimálně však ve výši 20 000 Kč. Tento vklad musí být vyjádřen v českých korunách (stejně jako základní kapitál) a jeho výše musí být dělitelná tisícem. Vklady jednotlivých společníků nemusejí být ve stejné výši, důležité je, aby se souhrn těchto

---

<sup>10</sup> HÓTOVÁ, R. Právní, účetní a daňové aspekty vkladů do kapitálových obchodních společností. s. 10.

vkladů rovnal základnímu kapitálu, přičemž ten musí dosáhnout alespoň minimální výše stanovené zákonem.

Je možné, aby společník v průběhu trvání společnosti při zvyšování základního kapitálu převzal další závazek vložit do základního kapitálu vklad, nicméně tento vklad se posléze přičítá k vkladu původnímu. Společník má tedy i nadále jen jeden vklad, byť vyšší než původně. Rovněž tak kdyby společník nabytí více vkladů jiným způsobem (například děděním, či převodem), splývají tyto vklady do jednoho.<sup>11</sup> Výše vkladu společníka se uvádí ve společenské smlouvě a zapisuje se do obchodního rejstříku. Obchodní podíl u s.r.o. se určuje podle poměru vkladu společníka k základnímu kapitálu společnosti, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Počet hlasů společníka pro hlasování na valné hromadě se odvozuje od výše jeho vkladu, a to tak, že každých 1000 Kč představuje jeden hlas. Společenská smlouva může stanovit odlišný způsob rozdělení hlasů.

Pro akciovou společnost nestanoví obchodní zákoník minimální výši jmenovité hodnoty akcie a rovněž nevyžaduje, aby tato hodnota byla v celých tisících korun. Jmenovité hodnoty jednotlivých akcií se mohou od sebe lišit, jestliže zvláštní zákon nestanoví něco jiného. Výše jmenovité hodnoty akcií se určuje v zakladatelské smlouvě, ve stanovách a zapisuje se do obchodního rejstříku. Jmenovitá hodnota akcie určuje podíl akcionáře na zisku, podíl na likvidačním zůstatku a další. Je také určující pro stanovení počtu hlasů společníka při hlasování na valné hromadě.

V praxi může vzniknout situace, kdy hodnota předmětu vkladu nebude odpovídat výši podílu, jež má společníkovi v důsledku vkladu vzniknout, popřípadě částce, o níž se má stávající podíl navýšit.

Obchodní zákoník ve své části věnované úpravě akciové společnosti, konkrétně v § 163a odst. 3 pamatuje na situaci, kdy hodnota nepeněžitěho vkladu dle znaleckého posudku převyšuje jmenovitou hodnotou akcií, které mají být vydány akcionáři jako protiplnění. V tom případě se takový rozdíl považuje za emisní ážio. Zakladatelská smlouva, zakladatelská listina nebo usnesení valné hromady však může stanovit, že společnost je povinna takový rozdíl akcionáři vyplatit, nebo že se bude jednat o tvorbu rezervního fondu společnosti. Emisní ážio společnosti není součástí základního kapitálu společnosti a nezapisuje se do obchodního rejstříku. Před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku je však nutné, aby emisní ážio bylo zcela splaceno. V případě, že je společnost zakládána na základě veřejné nabídky akcií, musí být emisní

---

<sup>11</sup> ŠTENGLOVÁ, I., PLÍVA, S., TOMSA, M. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. s. 364.

ážio zcela splaceno před zahájením ustavující valné hromady. Emisní ážio může rovněž vzniknout až po vzniku společnosti, a to při zvyšování základního kapitálu. Nakládání s emisním ážiem je po vzniku společnosti v rukou představenstva, pokud stanovy nebo usnesení valné hromady neurčí něco jiného.<sup>12</sup>

Pro společnost s ručením omezeným se přiměřeně použije ustanovení o akciové společnosti. Je-li vklad společníka nepeněžitý, pak se rozdíl mezi hodnotou předmětu nepeněžitého vkladu dle posudku znalce a částkou, kterou se tento nepeněžitý vklad započítává na společníkův vklad do základního kapitálu, považuje za emisní ážio. Stejně jako u akciové společnosti je možno společenskou smlouvou určit, že se tento rozdíl považuje za tvorbu rezervního fondu. Rovněž může být stanovena povinnost společnosti vyplatit společníkovi rozdíl v penězích. Úprava peněžitých vkladů v tomto ohledu v zákoně neexistuje, což dle mého názoru vyplývá z logiky věci, poněvadž na rozdíl od nepeněžitých vkladů, které bývají nedělitelné, lze vklad splatit v penězích přesně.<sup>13</sup>

Příslušný zakladatelský dokument<sup>14</sup> společnosti však může stanovit, že společník je povinen společnosti poskytnout určitou částku, nicméně na jeho vklad se započítává jen její část. Vzniklý rozdíl tak automaticky představuje příspěvek společníka do ážiového fondu.

### 1.3.3 Vklad jako majetková hodnota (aktívum)

Prostřednictvím vkladu ve smyslu aktiva plní společník svou vkladovou povinnost. Vklad z tohoto pohledu se vyznačuje:

- a) Předmětem – vkladem musí být buď majetek ve formě peněz, nebo jiné majetkové hodnoty (věci, pohledávky a jiná práva a penězi ocenitelné hodnoty)
- b) Hodnota vkladu musí být zjištěitelná – vyžaduje se, aby hodnota nepeněžitého vkladu byla stanovena na základě posudku znalce jmenovaného soudem. Více k této problematice viz kapitola třetí - oceňování nepeněžitého vkladu.
- c) Převoditelností – majetek, jenž se společník zavazuje vložit do společnosti, musí být samostatně převoditelný.

---

<sup>12</sup> DVOŘÁK, T. Akciová společnost a Evropská akciová společnost. s. 618.

<sup>13</sup> DVOŘÁK, T. Společnost s ručením omezeným. 3., přepracované vydání. s. 333

<sup>14</sup> Společenská smlouva nebo zakladatelská listina u společnosti s ručením omezením a zakladatelská smlouva či zakladatelská listina u akciové společnosti.

- d) Účelem takového převodu – účelem převodu majetku společníkem na společnost musí být nabytí nebo zvýšení účasti na společnosti. Z pohledu společnosti jde o vlastní zdroj majetku. Vkladem přechází dispoziční a užívací právo na společnost. Společnosti nevzniká závazek na vrácení majetku společníkovi, ten ztrácí právo na jeho vrácení. Pokud by takový závazek vznikl, nejednalo by se o vklad, nýbrž například o půjčku či výpůjčku – jednalo by se tedy o cizí zdroj majetku.

## **1.4 Předmět vkladu**

### **1.4.1 Peněžitý vklad**

Peněžitým vkladem do společnosti mohou být pouze peníze, a to ve formě hotovostní či bezhotovostní. Je možné vložit do společnosti peníze v tuzemské i zahraniční měně. Hodnotou takového vkladu je nominální hodnota peněz – jedná-li se o zahraniční měnu, pak je touto hodnotou přepočten na měnu českou.

### **1.4.2 Nepeněžitý vklad**

Mezi nepeněžité vklady patří movité a nemovité věci (hmotné vklady), pohledávky či jiná majetková práva, popřípadě jiné penězi ocenitelné hodnoty (nehmotné vklady). Způsob splácení jednotlivých typů nepeněžitých vkladů se liší (této problematice se věnuje v kapitole Splácení vkladů). U kapitálových obchodních společností však platí, že nepeněžitý vklad musí být vždy zcela splacen před zápisem společnosti do obchodního rejstříku.

Pro některé podnikatelské subjekty zvláštní zákony nepeněžité vklady nepřipouštějí. Jedná se například o pojišťovny.<sup>15</sup>

Z § 59 odst. 2 ObchZ vyplývají tři základní požadavky na nepeněžitý vklad, respektive jeho předmět - zjistitelnost hospodářské hodnoty, převoditelnost a hospodářská využitelnost.

Předmětem nepeněžitého vkladu může být jen takový majetek, jehož hospodářská hodnota je zjistitelná. To znamená, že se musí jednat o majetek, který je ocenitelný, přičemž u obou kapitálových společností se vyžaduje, aby toto ocenění bylo podloženo

---

<sup>15</sup> § 18 odst. 5 zákona č. 277/2009 Sb. o pojišťovnictví.

posudkem znalce. Znalec je nezávislý na společnosti a je za tímto účelem jmenován soudem.

Do společnosti nelze vložit hodnoty, které jsou nepřevoditelné. Pohledávky, které nelze ze zákona postoupit, nemohou být předmětem vkladu. Dle občanského zákoníku nelze postoupit pohledávku:

- která zaniká nejpozději smrtí věřitele,
- jejíž obsah by se změnou věřitele změnil,
- pokud nemůže být postižena výkonem rozhodnutí,
- pokud by postoupení odporovalo dohodě s dlužníkem.

Mimo pohledávky jsou jakožto předmět vkladu vyloučeny hodnoty, které jsou ze zákona osobní povahy, a to práva majetková i nemajetková. Příkladem osobního majetkového práva je právo na starobní důchod dle zákona o důchodovém pojištění. Toto právo nemůže být předmětem vkladu, na jeho základě získané prostředky však pochopitelně mohou být do společnosti vloženy ve formě peněžitého vkladu.<sup>16</sup> Typickým příkladem nemajetkového práva osobní povahy bývá právo na ochranu osobnosti. Obecně lze tedy říci, že předmětem vkladu nemohou být práva, která jsou nějakým způsobem vázána ke konkrétní osobě. Obchodní zákoník rovněž přímo vylučuje, aby předmětem vkladu byly závazky spočívající v provedení prací či poskytnutí služeb. Z toho plyne, že způsobilým předmětem vkladu není závazek, který spočívá ve využití fyzických či duševních dovedností nebo znalostí společníka – fyzické osoby či jiné osoby. Stejně tak není způsobilým ani vklad společníka, který je právnickou osobou, spočívající v provedení prací či poskytnutí služeb, jež jsou předmětem jejího podnikání.<sup>17</sup>

V souvislosti s převoditelností je třeba také zmínit skutečnost, že do společnosti nelze vložit takový vklad, jehož předmět je vyhrazen pouze do majetkové sféry státu, územních samosprávných celků nebo zákonem určených právnických osob. To plyne z § 125 odst. 2 ObčZ a čl. 11 odst. 2 Listiny).

Otázce hospodářské využitelnosti se podrobněji věnuji v kapitole 3.

## Předmět nepeněžitého vkladu

Předmětem nepeněžitého vkladu, při splnění tří výše uvedených podmínek, může být:

---

<sup>16</sup> DVOŘÁK, T. Akciová společnost a Evropská společnost. s. 328.

<sup>17</sup> ŠTENGLOVÁ, I., PLÍVA, S., TOMSA, M. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. s. 187.



- a) Věc, resp. vlastnické právo k ní – věci movité i nemovité. Pojem věc není zákonem přímo definován. Obecným znakem věci je její ovladatelnost a použitelnost. Proto jsou za věci považovány i ovladatelné přírodní síly (např. elektrická energie). Podle současné občanskoprávní koncepce je za věc nutno považovat i domácí zvíře.<sup>18</sup> Pokud je věc ve společném jmění manželů (dle § 143 a násl. občanského zákoníku), může být do společnosti vložena jen se souhlasem druhého manžela.
- b) Spoluvlastnický podíl – spoluvlastnictví je věcné právo, upravené občanským zákoníkem.
- c) Právo odpovídající věcnému břemeni - věcné právo k cizí věci, které omezuje vlastníka nemovité věci ve prospěch jiného tak, že vlastník je povinen něco trpět, něco konat nebo něčeho se zdržet.
- d) Podnik nebo část podniku - z definice podniku v obchodním zákoníku vyplývá, že se jedná o soubor hmotných, jakož i osobních a nehmotných složek podnikání. K podniku náleží věci, práva a jiné majetkové hodnoty, které patří podnikateli a slouží k provozování podniku nebo vzhledem k své povaze mají tomuto účelu sloužit.
- e) Pohledávka.
- f) Právo užívání či požívání – může být buď pohledávkou, nebo právem odpovídajícím věcnému břemeni. Užíváním věci se rozumí chování, kterým se realizuje užitná hodnota věci. Právo užívání je nejen užívání věci, ale i užívání práva nebo jiné majetkové hodnoty. Právo požívání je na rozdíl od práva užívání spojeno také s právem přisvojovat si plody a užitky.<sup>19</sup>
- g) Nehmotné statky – resp. absolutní práva k nim. Například patenty, práva k průmyslovému vzoru, užitnému vzoru, ochranné známce nebo know-how. Know-how je soubor znalostí, dovedností, postupů, technologií, receptur apod., které sice nejsou chráněny autorskými ani průmyslovými právy, ale mají určitou hodnotu.<sup>20</sup> Samotné obchodní jméno je nezpůsobilým vkladem, lze jej převést jen spolu s podnikem.
- h) Cenné papíry – dlužnické i majetkové. Přípustná je také směnka a šek. Je však třeba odlišit směnku jako nepeněžitý vklad (cenný papír představující peněžitou pohledávku) od směnky, která slouží pouze jako platební prostředek ke splacení

---

<sup>18</sup> viz [59].

<sup>19</sup> MIRČEVSKÁ, D. Kapitálové společnosti. Daně, účetnictví, právo. s. 18.

<sup>20</sup> ŠTENGLOVÁ, I., PLÍVA, S., TOMSA, M. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. s. 190.

peněžitého vkladu. Je proto nutno přesně vyjádřit funkci směnky v právním úkonu, který zakládá závazek splatit vklad.<sup>21</sup>

- i) Obchodní podíl na společnosti s.r.o., podíl komanditisty na komanditní společnosti.

## **1.5 Správa a splácení nepeněžitých vkladů**

### **1.5.1 Správa vkladu**

Vklady za existence společnosti se splácejí přímo společnosti. Splácení vkladů před vznikem společnosti má ale svá specifika. Protože společnost ještě neexistuje, nemůže být účastníkem právních vztahů a nabývat vlastnických práv. Z tohoto důvodu obchodní zákoník zřizuje institut osoby, která vklady v takové situaci spravuje – správce vkladu.

Dle zákona spravuje vklady zakladatel, který je tím pověřený v zakladatelské nebo společenské smlouvě. Domnívám se, že to platí i pro zakladatelskou listinu. Pokud jde o nepeněžitý vklad, je v takovém případě jediný zakladatel zároveň správcem a vkladatelem. To nemusí platit u peněžitých vkladů, poněvadž dle zákona lze správou peněžitých vkladů jmenovat banku, ačkoliv se nejedná o zakladatele. Příslušný zakladatelský dokument plní funkci smlouvy o správě vkladu.

Je sporné, zda správce vkladu může být více. Z dikce zákona vyplývá, že správou lze pověřit jen jediného zakladatele, ovšem nepochybně může být správa peněžitých vkladů svěřena bance a správou nepeněžitých vkladů pověřen některý ze zakladatelů.<sup>22</sup> Proto si myslím, že je možné pověřit správou vkladu také více než jednoho zakladatele.

Základní povinností správce vkladu je převzít od vkladatelů vklady do správy. Rovněž má právo a povinnost vyžadovat, aby vkladatelé dostáli svým závazkům splatit vklad.

Povinnost správce vkladu starat se o vklady není v obchodním zákoníku výslovně uvedena. Protože se však vztah mezi správcem vkladu a zakladateli považuje za mandátní, lze přiměřeně použít ustanovení obchodního zákoníku o mandátní smlouvě. Odtud vyplývá povinnost správce vkladu postupovat při zařizování záležitostí s odbornou péčí. Z § 570 ObchZ pak vyplývá, že správce vkladu odpovídá za škodu na věcech převzatých za účelem splacení vkladů, ledaže tuto škodu nemohl odvrátit ani při vynaložení odborné péče. Tyto

---

<sup>21</sup> HÓTOVÁ, R. Právní, účetní a daňové aspekty vkladů do kapitálových obchodních společností. s. 22.

<sup>22</sup> ŠTENGLOVÁ, I., PLÍVA, S., TOMSA, M. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. s. 197.

věci je správce vkladu povinen dát včas pojistit, jen když to stanoví příslušný smlouva o správě vkladu (příslušný zakladatelský dokument), nebo když jej zakladatelé o to požádají, a to na jejich účet.

Správce vkladu je rovněž povinen vydat písemné prohlášení o splacení vkladu nebo jeho části upisovateli. V něm uvede údaje o předmětu a rozsahu splacení vkladu. Jestliže by v prohlášení správce uvedl vyšší částku, než která byla skutečně splacena, ručí věřitelům společnosti za její dluhy až do výše tohoto rozdílu, a to po dobu 5 let ode dne vzniku společnosti.

Po vzniku společnosti je správce vkladu povinen splacené vklady předat společnosti, a to včetně jejich plodů a užitků. Pokud je tedy například nemovitost, která je předmětem vkladu pronajímána, pak výnos z tohoto pronájmu náleží společnosti. Jiným příkladem mohou být výnosy z cenných papírů, vkládaných do společnosti jako nepeněžitý vklad. Pokud nedojde ke vzniku společnosti, je povinností správce vkladu vrátit všechny vklady jejich původním vlastníkům, a to včetně plodů a užitků. Za splnění této povinnosti ručí všichni zakladatelé společně a nerozdílně.

Obchodní zákoník nestanoví, zda činnost správce je úplatná či nikoliv. Protože se vztah zakladatelů společnosti a správce vkladů považuje za mandátní, přiklání se k názoru, že také v případě odměny správce by se mělo postupovat podle ustanovení o mandátní smlouvě. To znamená, že správci vkladu náleží za jeho činnost odměna. Ta by měla být sjednána ve smlouvě o správě vkladu – tedy v příslušném zakladatelském dokumentu, který její funkci plní. Pokud by taková odměna stanovena nebyla, domnívám se, že by správci měla náležet alespoň úplata obvyklá. Rovněž by měl mít správce vkladu nárok na úhradu účelně vynaložených nákladů souvisejících se správou vkladu.

### 1.5.2 Pravidla pro splácení nepeněžitých vkladů před vznikem společnosti

Nepeněžitě vklady do kapitálových obchodních společností musí být před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku zcela splaceny.

V případě společnosti s r.o. musí být také splaceno celé emisní ážio a nejméně 30% každého peněžitě vkladu, přičemž celková výše splacených peněžitých vkladů v součtu s hodnotou splacených nepeněžitých vkladů musí přesáhnout 100 000 Kč. V případě, že společnost s ručením omezeným zakládá jediný zakladatel, musí před podáním návrhu na zápis společnosti do obchodního rejstříku splatit veškeré vklady, peněžitě i nepeněžitě.

Pro akciovou společnost platí, že musí být účinně upsány akcie v hodnotě navrhovaného základního kapitálu a splaceno alespoň 30 % jmenovité hodnoty akcií a případné emisní ážio. Tyto podmínky musí být splněny, aby se mohla konat ustavující valná hromada společnosti. V neposlední řadě je třeba zdůraznit, že je-li společnost zakládána s veřejnou nabídkou akcií, nemohou upisovatelé akcie upisovat nepeněžitými vklady. Ty však mohou vložit účastníci zakladatelské smlouvy.

Zbytek vkladů musí být u společnosti s r.o. splacen nejpozději do 5 let, u akciové společnosti do jednoho roku. Tyto lhůty nelze prodloužit stanovami společnosti ani společenskou smlouvou, přípustné je pouze jejich zkrácení.

### 1.5.3 Pravidla pro splácení nepeněžitých vkladů po vzniku společnosti

Obdobně jako při splácení vkladů před vznikem společnosti platí, že při zvyšování základního kapitálu musí být nepeněžité vklady zcela splaceny před podáním návrhu na zápis zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku.

Pokud jde o splácení vkladů ve společnosti s r.o. v situaci, kdy společnost již existuje, zákon vyžaduje, aby před zvyšováním základního kapitálu byly zcela splaceny všechny předchozí peněžité vklady. To neplatí pro vklady nepeněžité. Zvyšování základního kapitálu nepeněžitými vklady je tedy možné ještě před úplným splacením původních peněžitých vkladů.

Úprava zvyšování základního kapitálu nepeněžitými vklady je u akciové společnosti o něco složitější. Jednak platí obdobně jako při založení akciové společnosti, že nepeněžitými vklady nelze upisovat akcie na zvýšení základního kapitálu na základě veřejné nabídky akcií. Zvyšování základního kapitálu upsáním nových akcií je možné jen v případě, pokud akcionáři zcela splatili emisní kurs dříve upsaných akcií. To neplatí, pokud se zvyšuje základní kapitál upsáním nových akcií a emisní kurs se splácí pouze nepeněžitými vklady. Obchodní zákoník však tuto možnost dále omezuje, když stanoví, že upsat akcie na zvýšení základního kapitálu nepeněžitými vklady je možné jen za podmínky, že je to v důležitém zájmu společnosti. Co je „důležitý zájem“ obchodní zákoník dále nevysvětluje. Dle mého názoru to ani není třeba, poněvadž rozhodnutí, zda schválit nepeněžitý vklad přísluší valné hromadě, které musí představenstvo předložit písemnou zprávu, ve které zdůvodní upisování akcií nepeněžitými vklady a výše navrhovaného emisního kursu či způsobu jeho určení. Je jasně dáno, že upsat akcie lze pouze těmi nepeněžitými vklady, které valná hromada schválila.

## 1.5.4 Splacení vkladu a vznik vlastnického práva k předmětu vkladu

### Splacení vkladu

Splacení vkladu nemusí nutně odpovídat okamžiku vzniku vlastnického (majitelského<sup>23</sup>) práva společnosti k předmětu vkladu. Tyto dva okamžiky je proto nutno důsledně rozlišovat.

Obecně je vklad splacen, jakmile je předán správci vkladu respektive společnosti, jde-li o splácení vkladu za trvání společnosti.

Dle předmětu vkladu lze rozlišit, kdy dojde k jeho splacení:

- a) Movitá věc – předáním správci vkladu.
- b) Nemovitost evidovaná v katastru nemovitostí – okamžikem, kdy správce vkladu obdrží písemné prohlášení vkladatele s úředně ověřeným podpisem o vkladu a předmětu tohoto vkladu a zároveň předáním nemovitosti správci vkladu. Náležitosti prohlášení vkladatele o vkladu jsou dány § 5 odst. 1 KatZ.
- c) Nemovitost neevidovaná v katastru nemovitostí – dnem uzavření smlouvy o jejím vložení do základního kapitálu společnosti a zároveň jejím předáním správci vkladu. Smlouva o převodu nemovitosti nabývá účinnosti dnem vzniku společnosti. Smluvními stranami jsou vkladatel a správce vkladu.
- d) Ostatní nepeněžitě vklady – dnem uzavření písemné smlouvy o vkladu. Za společnost ji uzavírá správce vkladu (dle §64 ObchZ), druhou smluvní stranu představuje vkladatel. Zákon vyžaduje, aby taková smlouva zajistila dohled správce nad vlastním předmětem vkladu až do okamžiku, kdy bude vklad společnosti po jejím vzniku reálně předán. To je také jediný zákonný požadavek na tuto smlouvu, což je také hlavní důvod, proč je považována za smlouvu inominátní.<sup>24</sup> Je-li předmětem vkladu know-how, vyžaduje se předání dokumentace, v němž je zachyceno, pokud je vkládán podnik nebo jeho část, musí být rovněž předán správci vkladu. O předání dokumentace s know-how

---

<sup>23</sup> Práva či jiné majetkové hodnoty nemohou být dle platné právní úpravy způsobilým předmětem vlastnictví, proto je z právního hlediska pojem majitelství přesnější. Práva či jiné majetkové hodnoty přecházejí do majetku, nikoliv do vlastnictví společnosti, viz [4, s. 621]. Dále v práci však používám jen pojem vlastnické právo.

<sup>24</sup> Tento názor zastává např. I. Štenglová a kol. Viz Obchodní zákoník. Komentář. s. 198.

nebo podniku či jeho části musí být správcem vkladu a osobou splácející sepsán zápis.

## Vznik vlastnického práva k předmětu vkladu

Vlastnické právo k předmětu vkladu vzniká společnosti až okamžikem jejího vzniku. To neplatí, je-li předmětem vkladu nemovitost, případně jiné majetkové hodnoty, ke kterým se nabývá vlastnické právo teprve zápisem vlastnického práva do zvláštního veřejného rejstříku. Tímto rejstříkem je v případě nemovitosti katastr nemovitostí. Dále se jedná například o námořní rejstřík (námořní plavidla) nebo letecký rejstřík (civilní letadla nebo jejich části).

I při splacení vkladu za trvání společnosti je potřeba rozlišovat okamžik splacení vkladu a okamžik nabytí vlastnického práva k předmětu vkladu. Vznik vlastnického práva se zde řídí obecnou úpravou nabývání vlastnictví v občanském zákoníku (§ 132 - § 133). Vlastnický titul představuje u společnosti s ručením omezením převzetí závazku společníky nebo třetí osobou při zvýšení základního kapitálu. U akciové společnosti se jedná o úpis akcie při zvýšení základního kapitálu, výjimečně o smlouvu o daru.<sup>25</sup>

Může dojít k situaci, kdy vlastnické právo k předmětu nepeněžitýho vkladu společnosti nevznikne, ačkoliv vklad byl řádně splacen. Typickým příkladem takové situace je, kdy nemovitost byla řádně splacena, nicméně následně z nějakého důvodu nedošlo ke vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Dále může být předmět vkladu například zabaven exekutorem nebo se stát součástí konkursní podstaty. Obchodní zákoník na tyto případy pamatuje a v § 59 odst. 2 stanoví, že nedojde-li k přechodu vlastnického nebo jiného majetkového práva k předmětu vkladu na společnost, je společník, který se k poskytnutí tohoto vkladu zavázal, povinen zaplatit hodnotu nepeněžitýho vkladu v penězích a společnost je povinna vrátit nepeněžitý vklad, který převzala, ledaže jej byla povinna vrátit oprávněné osobě. Pokud by společník převedl svůj podíl na jiného, jeho povinnost zaplatit hodnotu nepeněžitýho vkladu v penězích tím nezaniká. Nabyvatel podílu se stává, v souladu se zásadou ochrany třetích osob, ručitelem tohoto závazku.

Jestliže dojde k tomu, že nepeněžitý vklad v době vzniku společnosti nedosahuje hodnoty, na níž byl oceněn při založení společnosti, je povinen společník, který tento vklad do společnosti vložil, doplatit rozdíl mezi hodnotou při založení a hodnotou při vzniku

---

<sup>25</sup> DVOŘÁK, T. Akciová společnost a Evropská společnost. s. 622.

společnosti v penězích. Obdobně to platí také pro nepeněžitě vklady splacené po vzniku společnosti, jestliže v době splacení nedosáhly hodnoty, na níž byly oceněny nebo měly být oceněny. Je přípustné, aby společenská smlouva nebo stanovy určily jiný způsob náhrady, nemůže však tuto náhradu vyloučit.

### 1.5.5 Splácení a nabývání vlastnického práva k vkladu dle jeho předmětu

#### Věc movitá

Vlastnické právo k movité věci nabývá společnost dnem svého vzniku. Do té doby je vlastníkem vkladatel, na správce vkladu vlastnické právo nepřechází. Při zvyšování základního kapitálu nabývá společnost vlastnické právo splacením vkladu společnosti.

#### Věc nemovitá

Ke vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí dochází na základě písemného prohlášení vkladatele o vložení nemovitosti do základního kapitálu obchodní společnosti.

Prohlášení by mělo být natolik určité, aby na jeho základě mohl katastrální úřad rozhodnout o povolení vkladu do katastru nemovitostí, zejména tedy identifikaci společníka, společnosti, která má vlastnické právo nabýt a nemovitosti, která je předmětem vkladu. Dále je třeba prohlášení doložit společenskou nebo zakladatelskou smlouvou nebo zakladatelskou listinou, ze které plyne vůle obchodní společnosti přijmout nemovitost do svého základního kapitálu, a v případě zvýšení základního kapitálu též výpisem z obchodního rejstříku dokládajícím zvýšení základního kapitálu.<sup>26</sup>

Vlastnické právo k nemovitosti společnost nabývá vkladem do katastru nemovitostí ke dni, k němuž byl vklad povolen. Tímto dnem je den podání návrhu na povolení vkladu, přičemž tento návrh nelze podat dříve, než společnost vznikne.

Také v případě, že ke vkladu nemovitosti dochází při zvyšování základního kapitálu, tedy za existence společnosti, nabývá společnost vlastnické právo k nemovitosti až vkladem tohoto práva do katastru nemovitostí, a to rovněž zpětně ke dni podání návrhu na povolení vkladu.

Pro vklad nemovitých věcí, které se nezapisují do katastru nemovitostí, platí obdobně to, co pro věci movité.

---

<sup>26</sup> BRADÁČ, A., FIALA, J., HLAVINKOVÁ, V. Nemovitosti. Oceňování a právní vztahy. s. 64.

## Spoluvlastnický podíl

Ke vkladu spoluvlastnického podílu do obchodní společnosti dochází na základě smlouvy uzavřené mezi společníkem a společností. Jde o smlouvu mající charakter kupní smlouvy. Kupní cena za převod spoluvlastnického podílu však není vyplacena společníkovi, ale představuje jeho vklad do společnosti.<sup>27</sup>

Z úpravy spoluvlastnického podílu v občanském zákoníku je možno dojít k závěru, že před převodem (tedy v tomto případě před vkladem do společnosti) spoluvlastnického podílu je třeba respektovat předkupní právo spoluvlastníků, pokud se nejedná o osobu blízkou ve smyslu § 116 téhož zákona. Osobou blízkou je zde příbuzný v řadě přímé, sourozenec a manžel, partner (ve smyslu zákona o registrovaném partnerství), přičemž jiné osoby v poměru rodinném nebo obdobném se pokládají za osoby sobě navzájem blízké, jestliže by újmu, kterou utrpěla jedna z nich, druhá důvodně pociťovala jako újmu vlastní. Zákon tedy neoznačuje obchodní společnost jako osobu blízkou. V minulosti tomuto závěru odpovídala i soudní praxe.<sup>28</sup> Nicméně později nastal v této otázce obrat a Nejvyšší soud označil ve svém rozsudku<sup>29</sup> právnickou osobu za osobu blízkou dlužníku, je-li dlužník jejím statutárním orgánem (členem statutárního orgánu), jakož i tehdy, je-li dlužník společníkem, členem nebo zaměstnancem této právnické osoby, popřípadě má-li k ní jiný obdobný vztah a současně, kdyby důvodně pociťoval újmu, kterou utrpěla právnická osoba, jako újmu vlastní. Domnívám se, že právě poslední aspekt, tedy společná újma, je hlavním důvodem, proč se Nejvyšší soud přiklonil k tomuto výkladu.

Vzhledem k tomu, že společnost je považována za výše stanovených podmínek za osobu blízkou společníku, lze dojít k závěru, že společník nemá povinnost před vkladem spoluvlastnického podílu do společnosti nabídnout ostatním spoluvlastníkům tento podíl ke koupi.<sup>30</sup>

---

<sup>27</sup> Viz [61].

<sup>28</sup> Viz např. rozsudek Nejvyššího soudu, sp. zn. 22 Cdo 1143/2000, ze dne 26. dubna 2001: „vloží-li spoluvlastník – společník obchodní společnosti svůj spoluvlastnický podíl k nemovitosti do obchodní společnosti s ručením omezeným, aniž by spoluvlastnický podíl nabídl k odkoupení ostatním spoluvlastníkům, porušil svou právní povinnost, která mu vyplývá z předkupního práva ostatních spoluvlastníků.“.

<sup>29</sup> rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. 21 Cdo 2192/2001 z 1. 8. 2002.

<sup>30</sup> Tomuto závěru odpovídá např. rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. 22 Cdo 1836/2003, z 29. dubna 2004, ze kterého plyne: „vkládá-li spoluvlastník svůj spoluvlastnický podíl k nemovitosti do společnosti s ručením omezeným, jejímž je společníkem, jde o převod spoluvlastnického podílu na



Spoluvlastnický podíl k nemovitosti se splácí a nabývá obdobně jako nemovitost. U spoluvlastnického podílu k movitým věcem je však situace méně jasná. Zejména to, zda je nutno předat správci vkladu věc, která je předmětem spoluvlastnického podílu, aby došlo ke splacení. Domnívám se, že to nutné není, poněvadž předmětem vkladu není samotná věc, ale spoluvlastnické právo k ní.<sup>31</sup>

## Právo odpovídající věcnému břemeni

Věcné břemeno může být spojeno buď s konkrétní osobou, nebo s vlastnictvím určité nemovitosti. Věcné břemeno spojené s vlastnictvím nemovitosti přechází na nabyvatele nemovitosti, zatímco věcné břemeno, které patří určité osobě, zaniká nejpozději její smrtí nebo zánikem – je tudíž nepřevoditelné. Občanský zákoník však stanoví výjimku pro věcná břemena zřízená v souvislosti s provozem podniku. Ta přecházejí při převodu nebo přechodu na nabyvatele podniku.

Je-li předmětem vkladu nemovitost, s níž je spojeno právo odpovídající věcnému břemeni, přejde spolu s touto nemovitostí na společnost i právo odpovídající věcnému břemeni, i když není předmětem vkladu.

Vklad je v tomto případě splacen již uzavřením smlouvy, která právo odpovídající věcnému břemeni převádí nebo zřizuje. Tato smlouva je podkladem pro povolení vkladu do katastru nemovitostí. Společnost právo odpovídající věcnému břemeni nabývá po svém vzniku vkladem do katastru nemovitostí.

## Podnik nebo část podniku

Podnik je věc hromadná. Je to soubor hmotných, osobních a nehmotných složek podnikání. Hmotné složky představují movité a nemovité věci. Osobními složkami jsou zaměstnanci a jejich schopnosti a znalosti. Zbývají nehmotné složky, jimiž jsou zejména práva (např. pohledávky, autorská práva) a jiné majetkové hodnoty (např. know-how, goodwill, ochranné známky).

---

právníkou osobu jako osobu jemu blízkou a předkupní právo podle § 140 ObčZ ostatním spoluvlastníkům nevzniká.“

<sup>31</sup> Například R. Hótová ve své habilitační práci argumentuje tím, že může dojít k situaci, kdy na základě dohody dosavadních spoluvlastníků má u sebe movité věci ten spoluvlastník, který spoluvlastnický podíl nepřevádí.

Pro vklad podniku do základního kapitálu společnosti se přiměřeně použije ustanovení obchodního zákoníku o smlouvě o prodeji podniku (§ 476 a násl.). Z ustanovení o smlouvě o prodeji podniku lze dovodit, že vkladem podniku do společnosti přechází na tuto společnost také veškerá práva a závazky, která k podniku (nebo jeho části) náleží. Jedná se o jediný možný způsob, jakým lze do společnosti vložit závazek.

Na společnost přecházejí také všechna práva vyplývající z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, jež se týkají podnikatelské činnosti vkládaného podniku. To neplatí, jestliže by to odporovalo smlouvě o poskytnutí výkonu práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví nebo povaze těchto práv. V neposlední řadě na společnost přecházejí práva a povinnosti vyplývající z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům podniku.

K převodu závazků na společnost se nevyžaduje souhlas věřitelů, vkládající společník však ručí za jejich splnění. Společnost je povinna bez zbytečného odkladu poté, co na ni přejdou práva a závazky vloženého podniku informovat věřitele o přechodu závazků. Společník musí ve stejné lhůtě oznámit dlužníkům přechod pohledávek na společnost. Věřitel má možnost podat odpor, jestliže se vkladem podniku do společnosti nepochybně zhorší dobytnost jeho pohledávky. Soud může rozhodnout, že vůči takovému věřiteli je přechod závazku na společnost neúčinný, a na základě toho může tento věřitel požadovat plnění od společníka, jako by k převodu podniku nebo jeho části nedošlo. Společník může poskytnuté plnění i s příslušenstvím následně požadovat od společnosti.<sup>32</sup>

Pojem část podniku není v obchodním zákoníku jasně definován. Z § 487 ObchZ plyne pouze, že se jedná o samostatnou organizační jednotku. Tou se rozumí ucelená samostatně hospodařící část podniku, která vyvíjí v rámci podniku relativně samostatnou činnost, již se podílí na činnosti podniku samotného. Takováto část podniku má vyčleněny určité prostředky a prostory k provozování této činnosti. Podobně jako podnik i část podniku představuje určitý soubor hmotných, osobních a nehmotných složek podnikání (věcí, práv a jiných majetkových hodnot). Pro smlouvu o vkladu části podniku proto platí – bez jakékoliv výjimky – stejný právní režim jako pro smlouvu o vkladu podniku.<sup>33</sup>

Ke splacení vkladu, jehož předmětem je podnik nebo část podniku dojde uzavřením písemné smlouvy o vkladu a předáním podniku nebo jeho části správci vkladu. Vlastnické právo k podniku společnost nabývá svým vznikem. Je-li nabytí vlastnického práva

---

<sup>32</sup> ŠTENGLOVÁ, I., PLÍVA, S., TOMSA, M. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. s. 191.

<sup>33</sup> viz [57].

k některé součásti podniku podmíněno zápisem do zvláštního veřejného rejstříku, nabývá společnost vlastnické právo k těmto součástem až tímto zápisem.

## Pohledávka

Pro vklad pohledávky se přiměřeně použijí ustanovení občanského zákoníku o postoupení pohledávky (§ 524 a násl.), a to i v případě, je-li pohledávka vkládána jako součást podniku.

Věřitel může svou pohledávku do společnosti vložit i bez souhlasu dlužníka, a to písemnou smlouvou o postoupení pohledávky. Tu uzavírá vkladatel a správce vkladu. Uzavřením smlouvy dojde ke splacení vkladu, na společnost pohledávka přechází dnem jejího vzniku. Pokud se jedná o pohledávku na nepeněžitě plnění, je třeba, aby předmět tohoto plnění splňoval podmínku hospodářské využitelnosti pro společnost.

S pohledávkou přechází na společnost také veškeré její příslušenství a práva s ní spojená. Příslušenstvím jsou úroky, úroky z prodlení, poplatek z prodlení a náklady spojené s uplatněním pohledávky.

Společník, který vložil do společnosti pohledávku jakožto nepeněžitý vklad, ručí za její dobytost do výše jejího ocenění.

## Právo užívání či požívání

Práva užívání a požívání lze zřídit pro společnost, nebo na ni převést práva již existující, pokud jsou převoditelná. Obchodní zákoník nedává jasnou odpověď na otázku, zda lze převést na společnost právo užívání či požívání pouze na dobu určitou, nebo také na dobu neurčitou. Stanoví pouze povinnost společníka nahradit společnosti újmu v penězích, pokud právo užívání či požívání zřízené či převedené na dobu určitou zaniklo před uplynutím této doby. Z povahy věci vyplývá, že pokud by právo užívání či požívání mělo být zřízeno na dobu neurčitou, půjde zásadně o právo odpovídající věcnému břemenu. Zejména proto, že pouze takové právo lze ocenit v penězích a je nevypověditelné (na rozdíl například od pohledávky).<sup>34</sup>

Vklad, jehož předmětem je právo užívání či požívání, je splacen uzavřením písemné smlouvy o vkladu mezi vkládajícím a správcem vkladu. Právo přechází na společnost dnem jejího vzniku, pokud není účinnost licenční smlouvy podmíněná zápisem licenční

---

<sup>34</sup> ŠTENGLOVÁ, I., PLÍVA, S., TOMSA, M. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. s. 192.

smlouvy do příslušného rejstříku vedeného Úřadem průmyslového vlastnictví. V takovém případě příslušné právo společnost nabývá až tímto zápisem.<sup>35</sup>

## Nehmotné statky

Pod pojmem nehmotné statky mám na mysli především práva k vynálezu, práva k ochranné známce, práva k užitému vzoru a jiné. Nejde zde ovšem o převod užívacích či požívacích práv k nehmotným statkům, nýbrž o převod absolutních práv k nehmotným statkům. Půjde tedy o převod práv k vynálezu převodem patentu, práv k ochranné známce převodem ochranné známky apod.<sup>36</sup>

Za okamžik splacení se rovněž považuje uzavření příslušné písemné smlouvy mezi vkladatelem a správcem vkladu. Společnost nabývá práv k nehmotným statkům svým vznikem, není-li třeba k účinnosti převodu takového statku potřeba zápisu do příslušného rejstříku vedeného Úřadem pro průmyslové vlastnictví. V takovém případě přechází práva k nehmotným statkům na společnost až tímto zápisem.

Do společnosti nelze vložit práva k nehmotným statkům v případě, kdy to samotná povaha těchto práv vylučuje. Půjde zejména o práva osobní, například autorská.

## Know-how

Know-how lze zařadit mezi nehmotné statky. Přestože obchodní zákoník v § 60 odst. 2 s pojmem know-how pracuje, jeho zákonná definice neexistuje. To může přinášet řadu nejasností a sporů, co know-how je a co jím není. Dle soudní judikatury jde o výrobně technické, organizační, obchodní a jiné poznatky, které umožňují vytvořit takový výsledný produkt, který by bez nich být vytvořen nemohl, a které jsou v daném okamžiku a místě výjimečné.

Z usnesení Vrchního soudu<sup>37</sup> plynou další podmínky pro to, aby vklad mohl být považován za know-how. Poznatky, které know-how tvoří, musí být výjimečné – tedy musí jít o takové poznatky, na základě kterých lze dosáhnout výjimečného výsledného produktu, který je na trhu rovněž výjimečný. Tyto poznatky tedy nemohou být na úrovni běžných poznatků dosažených v určitém oboru, ohledně určitého předmětu zkoumání, ale

---

<sup>35</sup> MIRČEVSKÁ, D. Kapitálové společnosti – daně, účetnictví, právo. s. 23.

<sup>36</sup> Dle příslušných zákonů – např. zákon č. 527/1990 Sb., o vynálezech a zlepšovacích návrzích, zákon č. 478/1992 Sb., o užitém vzoru, zákon č. 441/2003 Sb., o ochranných známkách a další.

<sup>37</sup> Usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 2.11.2005, sp. Zn. 7 Cmo 209/2005-44

musí mít takovou kvalitu, která z nich dělá něco, co není běžně dosažitelné a obecně známé.

Za know-how nelze považovat znalosti, zkušenosti či dovednosti, které se vážou k určité konkrétní osobě, jelikož ty nevyhovují jedné z podmínek, které jsou kladeny na nepeněžitý vklad, a sice převoditelnosti. Takové poznatky by musely být přetransformovány v obecně platné poznatky, uplatnitelné při vytváření určitého kvalitativně nového produktu.

Podstatným požadavkem na vklad know-how také je, aby toto bylo zachytitelné na hmotném substrátu, tedy v dokumentaci, jak to vyžaduje § 60 odst. 2. Předáním dokumentace, v níž je know-how zachyceno, a zároveň sepsáním smlouvy o vkladu je vklad know-how splacen. O předání dokumentace sepíše správce vkladu a osoba vkládající zápis.

## Cenné papíry

Je-li předmětem vkladu cenný papír, závisí způsob splácení vkladu a nabývání vlastnického práva společností na typu tohoto cenného papíru.

Listinné cenné papíry jsou splaceny předáním správcí vkladu. Pokud jde o listinný cenný papír na řad, vyžaduje se zmocňující rubopis na správce vkladu nebo na společnost. Cenné papíry na jméno lze převést jen na základně písemné smlouvy o převodu cenného papíru uzavřené mezi správcem vkladu a vkladatelem. Vlastnické právo k listinným cenným papírům nabývá společnost svým vznikem.

Jiná je situace u zaknihovaných cenných papírů. Zde je vklad rovněž splacen uzavřením písemné smlouvy o převodu cenného papíru a zároveň pozastavením práva vkladatele s cenným papírem disponovat. To proto, že převod cenných papírů na účet správce ve Středisku cenných papírů by znamenal, že správce se stal majitelem cenného papíru, což je v rozporu s principem správy vkladu.<sup>38</sup> Majitelem zaknihovaných cenných papírů se společnost stane až jejich převodem na účet společnosti Střediskem cenných papírů.

---

<sup>38</sup> HÓTOVÁ, R. Právní, účetní a daňové aspekty vkladů do kapitálových obchodních společností. s. 40.

## Obchodní podíl na společnosti

Vklad, jehož předmětem je obchodní podíl (podíl společníka na spol. s r.o, případně podíl komanditisty na komanditní společnosti), je splacen uzavřením písemné smlouvy o vkladu obchodního podílu před vznikem společnosti. Podíl přechází na společnost dnem jejího zápisu do obchodního rejstříku. Vklad je splacen, aniž by na společnost přešlo vlastnické právo k předmětu vkladu. Pokud je vklad považován za splacený a vlastnické právo na společnost nepřešlo, má společník, který obchodní podíl do společnosti vložil, povinnost zaplatit hodnotu nepeněžitého vkladu v penězích. Společnost má v takovém případě povinnost vrátit předmět vkladu, který převzala.

### 1.6 Finanční asistence

Směrnice č. 2006/68/ES ze dne 6. září 2006, která je novelou směrnice Rady č. 77/91/EHS, pokud jde o zakládání akciových společností a udržování a změnu základního kapitálu (dále jen „Druhá směrnice“), přinesla zásadní změnu v oblasti tzv. finanční asistence. Tuto původně zakázanou operaci změnila na přípustnou, za splnění dalších podmínek.

Finanční asistencí je dle této směrnice přímé či nepřímé poskytování záloh, půjček nebo úvěrů, případně zajišťování závazků s cílem umožnit nabytí vlastních akcií třetí osobě.

Článek 23 Druhé směrnice umožňuje, aby členské státy v případě akciové společnosti povolily finanční asistenci. To, zda tak učiní, je ponecháno na jejich vůli. V případě České republiky k tomu došlo novelou obchodního zákoníku v červnu roku 2009<sup>39</sup>. Tato novela připouští za určitých podmínek finanční asistenci u akciových společnostech, ale také u společností s ručením omezením.

Důvodová zpráva k novele obchodního zákoníku zdůvodňuje povolení finanční asistence tím, že tato se běžně děje, a to prostřednictvím sofistikovaných metod, které jsou však náročné a zbytečně nákladné. Existence finanční asistence je dle této zprávy sociální danost a její zákaz se nejen v ČR ukazuje jako zbytečný. Český zákonodárce tak vychází z filosofie, že účinná regulace existujícího je lepší než neúčinný zákaz.

---

<sup>39</sup> Zákon č. 215/2009 Sb., kterým se mění zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, a další zákony.

Obchodní zákoník vymezuje finanční asistenci jako poskytnutí zálohy, půjčky, úvěru nebo jiného peněžitého plnění anebo poskytnutí zajištění pro účely získání podílů v ní. Tato definice se téměř shoduje s definicí Druhé směrnice. Jediným rozdílem je to, že obchodní zákoník na rozdíl od Druhé směrnice nezmiňuje nepřímou formu finanční asistence. Nepřímou finanční asistencí je například situace, kdy společnost poskytne úvěr třetí osobě, která takto získané prostředky formou úvěru poskytne další osobě, jež pomocí nich získá podíl v původní společnosti. Ačkoliv obchodní zákoník na nepřímou formu finanční asistence nepamatuje, existuje názor, že v takové situaci lze využít institut obcházení zákona.<sup>40</sup>

Podmínky, které obchodní zákoník klade pro poskytování finanční asistence společnostmi s ručením omezeným (§ 120a) a akciovou společností (§ 161f) se částečně liší, vždy je však třeba jim věnovat řádnou pozornost. Nedodržení těchto podmínek může mít za následek neplatnost právního úkonu, avšak také případnou trestní odpovědnost fyzických osob, které se na poskytování finanční asistence podílely.

### 1.6.1 Důvody poskytování finanční asistence

Proč finanční asistenci poskytovat? Jaké výhody to může přinést společnosti, která finanční asistenci poskytuje a jaké příjemci finanční asistence?

Domnívám se, že pro společnost bude výhodné poskytnout finanční asistenci určité osobě, pokud tato má potenciál přinést jí určitý užitek. Tímto užitekem může být například přístup k dalším trhům, na kterých má osoba, jíž je finanční asistence poskytována určité postavení.

Rovněž si myslím, že finanční asistence lze uplatnit v situaci, kdy akciová společnost má zájem zvýšit svůj základní kapitál emisí nových akcií, ale o tyto není ze strany investorů zájem. Finanční asistence zde může plnit funkci úvěru, který může být pro potenciálního investora výhodnější (kupříkladu nižší úrok, delší splatnost), než kdyby si na pořízení akcií společnosti půjčil například od banky, a tím jej k nákupu akcií motivovat.

Finanční asistence je pro jejího příjemce nepochybně výhodná. Představuje způsob, jak nabýt podíl na společnosti a pobírat z něj plynoucí užitky, aniž by měl odpovídající prostředky, potřebné pro vklad do základního kapitálu. Ty lze samozřejmě získat i jiným způsobem, zejména úvěrem od třetí osoby, proto je třeba zvážit, co je pro takového

---

<sup>40</sup> Viz DĚDIČ, J., SKÁLOVÁ, J., HLAVÁČ, J. Oceňování nepeněžitých vkladů a finanční asistence v novele obchodního zákoníku a účetní souvislosti (2. část). s. 308.

zájemce o účast na společnosti výhodnější. Nejde zde jen o podmínky splácení úvěru, ale také o požadavky příslušného věřitele, které musí příjemce úvěru splnit, aby byl ochoten úvěr poskytnout. Zákon ukládá na rozdíl od společnosti s r.o. akciové společnosti povinnost prošetřit finanční způsobilost osoby, které je finanční asistence poskytována. Přesto se však domnívám, že požadavky společnosti mohou být mírnější než například požadavky bank, které jsou zejména v současné době následkem hospodářské krize při poskytování úvěrů opatrnější.

### 1.6.2 Účetní dopady poskytnutí finanční asistence

Poskytnutí finanční asistence v podobě půjčky či úvěru se v účetnictví společnosti projeví jako úbytek peněžních prostředků a vznik pohledávky za osobou, které byla finanční asistence poskytnuta. Ručitelský závazek se v rozvaze neprojeví, v účetnictví se zaznamenává na podrozvahové účty a je zveřejňován v příloze účetní závěrky. Pokud by byla společnost povinna plnit z titulu tohoto ručení, projeví se to v účetnictví opět jako úbytek peněžních prostředků a vznik pohledávky za příjemcem finanční asistence.<sup>41</sup>

V účetnictví příjemce finanční asistence se tato projeví jako příjem peněžních prostředků a vznik závazku ke společnosti, která finanční asistenci poskytla.

---

<sup>41</sup> DĚDIČ, J., SKÁLOVÁ, J., HLAVÁČ, J. Oceňování nepeněžitých vkladů a finanční asistence v novele obchodního zákoníku a účetní souvislosti (2. část). s. 310.



## 2 Účetní a daňové aspekty nepeněžitých vkladů

### 2.1 Pohled nabyvatele (příjemce) vkladu

Z pohledu účetnictví je rovněž důležité rozlišovat okamžik založení a vzniku společnosti. Kapitálová obchodní společnost, jež je příjemcem vkladu, je právnickou osobou, má proto ze zákona povinnost vést účetnictví, a to ode dne svého vzniku. K tomuto dni otevírá účetní knihy a sestavuje počáteční rozvahu. Proto veškeré operace provedené na účet společnosti zakladateli a správcem vkladu před vznikem společnosti musí být zaúčtovány v účetnictví společnosti až po jeho otevření na základě prvotních dokladů.<sup>42</sup>

Správce vkladu musí vést řádnou evidenci o upsaných a uhrazených vkladech. Je jeho povinností na veškeré operace s přijatým majetkem vystavit nebo přijmout a uchovat doklady s náležitostmi účetních dokladů takovým způsobem, aby byly z hlediska účetnictví považovány za věcně správné, úplné a průkazné.<sup>43</sup> Po vzniku společnosti správce vkladu předá společnosti převzaté nepeněžité vklady spolu s prohlášeními o splacení nepeněžitých vkladů jednotlivými společníky. Lhůta pro toto převedení není obchodním zákoníkem stanovena, proto je vhodné, aby zakladatelé tuto lhůtu přesně určili.

Počáteční rozvaha společnosti dává přehled o tom, v jaké výši byl vytvořen základní kapitál prostřednictvím vkladů společníků. Tento údaj najdeme na pasivní straně bilance. Pasivní strana bilance podává informace o tom, jakým způsobem (z jakých zdrojů) byl majetek společnosti získán. Položka základní kapitál se vykazuje jako součást vlastního kapitálu. Na aktivní straně bilance je zobrazen majetek z hlediska jeho struktury. Tato strana tedy podává přehled o jednotlivých formách majetku (např. dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý nehmotný majetek, zásoby, peněžní prostředky, pohledávky apod.). Společníky dosud nesplacené vklady představuje v rozvaze položka pohledávky za upsaný základní kapitál. To se týká pouze peněžitých vkladů, poněvadž nepeněžité vklady musejí být v okamžiku sestavení počáteční rozvahy zcela splaceny.

Aktiva společnosti tedy v účetnictví představují majetek z hlediska jeho složení, zatímco pasivy rozumíme hospodářské prostředky z hlediska zdrojů. Obchodní zákoník jako ekvivalent pojmu aktiva užívá pojem obchodní majetek, jímž se v případě právnické osoby rozumí veškerý její majetek. Účetnictví ovšem nemusí zachycovat veškerý majetek

---

<sup>42</sup> MIRČEVSKÁ, D. Kapitálové společnosti. Daně, účetnictví, právo. s. 46.

<sup>43</sup> ŠEBESTÍKOVÁ, V. Účetní operace kapitálových společností. Daňové a právní souvislosti. s. 15.

(např. drobný hmotný a nehmotný majetek), proto obchodní majetek představuje širší pojem. Obdobně obchodní zákoník definuje pojem čistý obchodní majetek, jenž u právnické osoby představuje obchodní majetek snížený o veškeré její závazky. Tedy i o ty závazky, které se v účetnictví nevykazují.

Obvykle platí, že při vzniku společnosti se v počáteční rozvaze souhrn aktiv rovná celkovému vlastnímu kapitálu a celkový vlastní kapitál odpovídá základnímu kapitálu společnosti. Jinak tomu může být v situaci, kdy se při vzniku společnosti přímo vytváří emisní ážio či rezervní fond. V případě nepeněžitých vkladů k tomu dojde, pokud je hodnota nepeněžitého vkladu dle znaleckého posudku vyšší, než hodnota podílu (jmenovitá hodnota akcií), který za něj vkladatel nabyt jako protiplnění a valná hromada při schvalování nepeněžitého vkladu rozhodne, že rozdíl nebude společníkovi vrácen, nýbrž bude představovat emisní ážio či příspěvek do rezervního fondu.

Základní kapitál se v účetnictví vykazuje na účtu účtové skupiny 41 – *Základní kapitál a kapitálové fondy (411 – Základní kapitál)*. Nevypovídá o tom, zda a do jaké výše byly jednotlivé peněžitě a nepeněžitě vklady uhrazeny. Představuje hodnotu majetku, s níž společnost zahajuje své podnikání.<sup>44</sup> Tato hodnota se zapisuje do obchodního rejstříku. Analytické členění základního kapitálu v účetnictví umožňuje podat informaci o tom, jakým způsobem byl základní kapitál vytvořen – buď vklady jednotlivých společníků, nebo při zvyšování základního kapitálu zvýšením základního kapitálu z vlastních zdrojů.

U nabyvatele vychází vstupní cena aktiva z ocenění dle znaleckého posudku nepeněžitého vkladu.

### Příklad 1 – účtování nepeněžitého vkladu z pohledu nabyvatele obecně

*Společnost Alfa vkládá v roce 2010 do nově zakládané společnosti Beta tiskařské zařízení (2. odpisová skupina), jehož pořizovací cena činila 750 000 Kč. Společnost Alfa zařízení pořídila v roce 2009. Daňový odpis v roce 2009 činil 82 500 Kč, přičemž účetní odpisy se rovnají daňovým. Ocenění zařízení dle znaleckého posudku činí 800 000 Kč. Společnost Alfa není ovládající osobou společnosti Beta a nemá v ní podstatný vliv.*

**Tabulka 2-1**

č.	Popis	tis. Kč	MD	D
1.	Základní kapitál (otevření účetních knih)	800	701	411
2.	Splacený nepeněžitý vklad (otevření účetních knih)	800	022	701

<sup>44</sup> ŠEBESTÍKOVÁ, V. Účetní operace kapitálových společností. Daňové a právní souvislosti. s. 18.

Pro účely daňové je nutné vést v evidenci nabyvatele vkladu daňovou zůstatkovou cenu majetku, která v tomto případě činí 667 500 Kč.

## 2.2 Pohled vkladatele

### 2.2.1 Pohled vkladatele, který vede účetnictví

Upíše-li společník vklad, vzniká mu vůči společnosti závazek z upsaného základního kapitálu. O tomto závazku může ovšem účtovat až v okamžiku, kdy obchodní společnost, do jejíhož základního kapitálu nepeněžitý vklad vložil, vznikne – tedy od jejího zápisu do obchodního rejstříku. Podpis společenské smlouvy, zakladatelské smlouvy, zakladatelské listiny či listiny upisovatelů totiž z hlediska účetních případů ještě nepředstavuje okamžik uskutečnění účetního případu.<sup>45</sup> Je to logické, poněvadž rejstříkový soud může návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku zamítnout.

Obchodní zákoník v případě nepeněžitých vkladů vyžaduje jejich úplné splacení již před vznikem společnosti. Vzniká tedy otázka jak řešit tento rozpor, tj. jakým způsobem vkladatel účtuje o vkladu do společnosti, která ještě nevznikla.

Vkladatel je vlastníkem majetku i po jeho předání správci vkladu, a to až do okamžiku zápisu společnosti, do jejíhož základního kapitálu je tento majetek vkládán, do obchodního rejstříku. Předáním předmětu nepeněžitého vkladu správci vkladu dojde u vkladatele k úbytku aktiv a zároveň ke vzniku pohledávky vůči nabyvateli vkladu. V účetnictví se pro tento případ použije účet účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* (378 – *Jiné pohledávky*).

Vznikem společnosti, která je nabyvatelem vkladu, získává vkladatel majetkovou účast na této společnosti. Tuto účast představuje na straně aktiv dlouhodobý finanční majetek, pakliže společnost předpokládá, že nabyté cenné papíry a podíly bude mít v držení déle než 1 rok. V účetnictví společnosti se nabytá účast zaúčtuje na účty účtové skupiny 06-*Dlouhodobý finanční majetek*. Použije se jeden z těchto syntetických účtů této skupiny:

- 061 – *Podíly v ovládaných a řízených osobách* – pojmy ovládaná osoba a řízená osoba vyplývají z § 66a ObchZ.
- 062 – *Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem* – podstatný vliv je pojem, jehož definici obsahuje § 22 odst. 2 ZoÚ.

---

<sup>45</sup> ŠEBESTÍKOVÁ, V. Účetní operace kapitálových společností. Daňové a právní souvislosti. s. 19.

- 063 – Ostatní cenné papíry a podíly

Souvztačně s účtem účtové skupiny 06 se zaúčtuje závazek vkladatele vůči společnosti, která je příjemcem vkladu ve prospěch účtu účtové skupiny 36 - *Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva (367 – Závazky z upsaných nesplacených vkladů)*. Nakonec se tento závazek sníží započtením původní pohledávky za správcem vkladu.

**Příklad 2 – účtování nepeněžitého vkladu z pohledu vkladatele obecně (pokračování příkladu 1)**

**Tabulka 2-2**

č.	Popis	tis. Kč	MD	D
1.	Splacení zařízení správcí vkladu (ZC = 750 000 – 82 500)	667,5	378	082
2.	Vyřazení stroje v pořizovací ceně	750	082	022
3.	Vznik společnosti – nabytí obchodního podílu	667,5	063	367
4.	Započtení závazku z nesplaceného vkladu a původní pohledávky vůči správcí vkladu	667,5	367	378

Dle zákona o účetnictví se podíly oceňují pořizovací cenou. Dle Českého účetního standardu č. 014 je však základem ocenění podílů, jsou-li nabyty protihodnotou za nepeněžitý vklad vložený do obchodní společnosti nebo družstva, zůstatková (účetní) cena nepeněžitého vkladu v obchodní společnosti nebo družstvu. Tato zůstatková (účetní) cena se zvyšuje o daň z přidané hodnoty, pokud zákon o dani z přidané hodnoty považuje tento vklad za zdanitelné plnění. Pokud by došlo k tomu, že účetní cena vkladu by dosáhla záporných hodnot, je na účtech cenných papírů a podílů nulové ocenění a rozdíl je zúčtován do výnosů (cenný papír a podíl je přitom účtován na podrozvahových účtech). Účetní cena vkladu může být záporná v případě, kdy spolu s vkladem přecházejí na společnost závazky, které převyšují jeho hodnotu. K této situaci bude docházet zejména při vkladu podniku.

Vkladatel tedy oceňuje nabytý podíl na základním kapitálu společnosti ve výši účetní ceny majetku, je-li předmětem vkladu neodepisovaný majetek nebo ve výši zůstatkové ceny majetku v případě odepisovaného majetku.

Může se stát, že cena majetku se dočasně sníží. K zachycení této skutečnosti slouží v účetnictví opravné položky, které se vyúčtují v rámci procesu roční účetní uzávěrky na

základě inventarizace majetku.<sup>46</sup> V případě, že k majetku, který je předmětem vkladu, je v účetnictví vkladatele vytvořena opravná položka, rozpustí se souvztažně ve prospěch příslušného účtu nákladů v souladu s Českým účetním standardem č. 005. Jde o nákladové účty skupin 55 (opravné položky v provozní činnosti), 57 (opravné položky ve finanční oblasti) a 39 (opravné položky k pohledávkám). Rozpuštěním opravné položky se docílí toho, že nabývací cena podílu bude ve výši původní ceny vkládaného majetku. Toto rozpuštění je z daňového hlediska posuzováno v závislosti na tom, zda předchozí tvorba této položky představovala daňově uznatelný či neuznatelný náklad. Z ustanovení § 23 odst. 3 písm. c) bodu 3 ZoDP vyplývá, že o částky související s rozpouštěním opravných položek lze snížit základ daně, pokud jejich tvorba nebyla daňově uznatelným nákladem, tedy nákladem na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

### 2.2.2 Pohled vkladatele, který vede daňovou evidenci

Daňovou evidenci vede fyzická osoba-podnikatel za těchto podmínek:

- není zapsána v obchodním rejstříku,
- její obrat za předcházející kalendářní rok nepřesáhl 25 mil. Kč,
- není účastníkem sdružení bez právní subjektivity, kde alespoň jeden člen vede účetnictví,
- neukládá jí to zvláštní právní předpis,
- nerozhodla se dobrovolně vést účetnictví.

Pokud předmět vkladu pochází z obchodního majetku fyzické osoby, jsou i nabyté akcie či podíly považovány za součást obchodního majetku.<sup>47</sup> Z pohledu ZoDP se obchodním majetkem pro účely daně z příjmů fyzických osob rozumí souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a penězi ocenitelných jiných hodnot), které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých bylo nebo je účtováno anebo jsou nebo byly uvedeny v daňové evidenci.

Vedení daňové evidence, obsahové vymezení složek majetku, způsob ocenění majetku a závazků a další upravuje ustanovení § 7b ZoDP.

Při splacení vkladu před vznikem společnosti, která je příjemcem vkladu, vzniká vkladateli pohledávka vůči správci vkladu. Po vzniku společnosti nabývá vkladatel

---

<sup>46</sup> RYNEŠ, P. Podvojný účetnictví a účetní závěrka k 1.1.2010. 10. aktualizované vydání. s. 183.

<sup>47</sup> MIRČEVSKÁ, D. Kapitálové společnosti. Daně, účetnictví, právo. s. 38.

majetkovou účast na společnosti, která v daňové evidenci představuje dlouhodobý finanční majetek (pokud vkladatel předpokládá, že tato účast bude v jeho držení déle než 1 rok). Protože správce vkladu předal předmět vkladu společnosti, pohledávka vkladatele vůči správci vkladu zaniká.

## **2.3 Účtování nepeněžitých vkladů**

### **2.3.1 Movité věci**

Movitá věc je splacena předáním správci vkladu a vlastnické právo k ní v případě nově vznikající společnosti přechází dnem zápisu společnosti do obchodního rejstříku.

Pokud se jedná o dlouhodobý majetek (doba použitelnosti je delší než 1 rok a majetek splňuje cenovou hranici stanovenou účetní jednotkou pro zařazení do DHM), nabývací společnost jej zaúčtuje na některý z účtů skupiny 02 – *Odpisovaný dlouhodobý majetek* (zejména 022 - *Samostatné movité věci a soubory movitých věcí*). Pokud jde o movitý neodpisovaný majetek, v úvahu připadají umělecká díla a sbírky. Způsob účtování viz Příklad 1.

### **2.3.2 Nemovitosti**

Nemovitosti se účtují na účtech 021 – *Stavby* a 031 - *Pozemky*. V zahajovací rozvaze a na příslušných účtech aktiv se nemovitosti vykazují již při vzniku společnosti. Společnost tak účtuje o majetku, který ve skutečnosti ještě nemusel definitivně přejít do jejího vlastnictví, ačkoliv je považován za splacený, poněvadž k přechodu vlastnického práva na společnost dochází až zápisem do katastru nemovitostí. Pokud taková situace nastane, je třeba vyjít z ustanovení obchodního zákoníku, jež ukládá společníkovi uhradit hodnotu nepeněžitěho vkladu v penězích a společnosti povinnost příslušný majetek vrátit, pokud nedojde k přechodu vlastnického práva na nabyvatele. Tyto operace je třeba zachytit v účetnictví.

Obdobně se postupuje v případě všech vkladů, pokud přechod vlastnického práva k nim je vázán na zápis do zvláštního veřejného rejstříku.

Pokud jde o nemovitosti, které nepodléhají zápisu do katastru nemovitostí, vlastnické právo k nim přechází stejně jako u věcí movitých.

### 2.3.3 Podnik

Vklad podniku má své specifikum v tom, že se jedná o věc hromadnou. Avšak přechod vlastnického práva a způsob splacení je pro jednotlivé složky stejný, jako by se jednalo o samostatné vklady.

Vkladem podniku u vkladatele dochází k transformaci majetku a závazků, jež jsou součástí vkládaného podniku na dlouhodobý finanční majetek. Podíl vkladatele (dlouhodobý finanční majetek) se ocení jako suma účetních (zůstatkových) hodnot vkládaného majetku snižená o převáděné závazky.

Ocenění vkladu podniku, jakožto celku, je u nabyvatele stanoveno na základě znaleckého posudku. Jakým způsobem však ocení jednotlivé majetkové složky podniku, je na rozhodnutí nabyvatele. Může tak učinit dle ocenění majetku, které vyplývá z účetnictví vkladatele nebo na základě ocenění jednotlivých složek majetku znalcem. To vyplývá z ustanovení § 24 odst. 3 ZoÚ. Z podstaty věci vyplývá, že v takovém případě vznikne určitý rozdíl mezi oceněním podniku jako celku na základě znaleckého posudku a souhrnem ocenění jednotlivých složek sníženým o převáděné závazky.

Jestliže jednotlivé složky podniku byly v účetnictví nabyvatele oceněny na základě ocenění v účetnictví vkladatele, je výsledný rozdíl oceňovacím rozdílem. Ten se zachycuje na účtu účtové skupiny 09 – *Opravné položky k dlouhodobému majetku (097 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku)*.

Pokud byly jednotlivé složky podniku v účetnictví nabyvatele oceněny na základě individuálního přecenění znalcem, pak rozdíl mezi souhrnem těchto ocenění a oceněním podniku znalcem jakožto celku je goodwill. Goodwill vyjadřuje „dobré“ (nebo „špatné“) jméno společnosti, které vyplývá z jejího postavení na trhu v minulosti.<sup>48</sup> Zachycuje se na účtu účtové skupiny 01 – *Dlouhodobý nehmotný majetek (015 – Goodwill)*.

Ačkoliv je z hlediska věrného obrazu, jež má účetnictví poskytovat, vhodnější ocenění na základě individuálního ocenění znalcem (dosáhne se tak ceny, která odpovídá skutečné tržní hodnotě), v praxi převládá ocenění druhým způsobem. Důvodem je zejména to, že takový postup je jednodušší a finančně méně náročný.<sup>49</sup>

---

<sup>48</sup> ŠEBESTÍKOVÁ, V. Účetní operace kapitálových společností. Daňové a právní souvislosti. s. 153.

<sup>49</sup> ŠEBESTÍKOVÁ, V. Účetní operace kapitálových společností. Daňové a právní souvislosti. s. 153.

### 2.3.4 Ostatní majetek

Princip účtování ostatního majetku je obdobný, jako v případě dlouhodobého hmotného majetku. Liší se jen použitím příslušných majetkových účtů. Komplikovanější jsou však jejich aspekty daňové, o nichž pojednávám dále.

## 2.4 Nabývací cena podílu na obchodní společnosti pro účely daně z příjmů

Nabývací cena podílu na obchodní společnosti je pojem, který definuje zákon o daních z příjmů v § 24 odst. 7. Nabývací cenu podílu je třeba odlišovat od účetní ceny tohoto podílu. Důležité je to zejména v případě nepeněžitého vkladu, který je odpisovaným majetkem.

Z pohledu vkladatele je hodnota nabývací ceny podílu podstatná při stanovení daňové povinnosti při pozdějších operacích s obchodními podíly (např. prodej akcií či podílů, výplata vypořádacího podílu nebo výplata podílu na likvidačním zůstatku), neboť v určitých případech představuje daňový výdaj, který snižuje základ daně.<sup>50</sup>

Pro příjemce vkladu je nabývací cena podílu podstatná z důvodu uplatnění daňových odpisů. Účetní odpisy totiž nemusejí odpovídat odpisům daňovým, proto účetní zůstatková cena není pro daňové účely směrodatná.<sup>51</sup>

Z § 24 odst. 7 ZoDP vyplývá, že nabývací cenou podílu na obchodní společnosti nebo družstvu se pro účely tohoto zákona rozumí mimo jiné hodnota nepeněžitého vkladu společníka nebo člena družstva. Hodnota splaceného nepeněžitého vkladu pro daňové účely závisí na tom, zda je vkladatelem právnická osoba nebo fyzická osoba a v případě fyzické osoby také na tom, zda jej měla zahrnut v obchodním majetku či nikoliv<sup>52</sup>. Právnické osoby mají majetek zahrnut v obchodním majetku vždy.

Hodnotou nepeněžitého vkladu je:

- a) u vkladatelů, kteří jsou právnickou osobou se sídlem na území ČR (§ 17 odst. 3 ZoDP) zůstatková cena dle § 29 odst. 2 ZoDP pro odpisovaný majetek a účetní cena u ostatního majetku,
- b) u vkladatelů, kteří jsou fyzickou osobou s bydlištěm na území ČR (§ 2 odst. 2 ZoDP), jestliže měli majetek, který je vkladem, zahrnut v obchodním majetku

---

<sup>50</sup> MIRČEVSKÁ, D. Kapitálové společnosti. Daně, účetnictví, právo. s. 44.

<sup>51</sup> ŠEBESTÍKOVÁ, V. Účetní operace kapitálových společností. Daňové a právní souvislosti. s. 31.

<sup>52</sup> K pojmu obchodní majetek viz kapitola 2.2.2.



zůstatková cena dle § 29 odst. 2 ZoDP pro odpisovaný majetek a pro ostatní majetek pořizovací cena, byl-li majetek pořízen úplatně, vlastní náklady, byl-li vyroben nebo pořízen ve vlastní režii nebo cena zjištěná pro účely daně dědické nebo darovací při nabytí majetku děděním či darem,

- c) u vkladatelů, kteří jsou fyzickou osobou s bydlištěm na území ČR (§ 2 odst. 2 ZoDP), jestliže neměli majetek, který je vkladem, zahrnut v obchodním majetku a od doby pořízení nebo nabytí tohoto majetku uplynulo více než 5 let, cena stanovená dle zákona o oceňování majetku (na základě znaleckého posudku),
- d) u vkladatelů, kteří jsou fyzickou osobou s bydlištěm na území ČR (§ 2 odst. 2 ZoDP), jestliže neměli majetek, který je vkladem, zahrnut v obchodním majetku a od doby pořízení nebo nabytí tohoto majetku uplynulo více než 5 let, pořizovací cena, vlastní náklady, nebo cena stanovená pro účely daně dědické nebo darovací.
- e) u vkladatelů, kteří jsou osobou se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí (§ 2 odst. 3, §17 odst. 4 ZoDP), cena, jakou byl majetek oceněn pro vklad.

U nemovitostí se nabývací cena podílu zvyšuje o výdaje či náklady prokazatelně vynaložené na jejich opravy a technické hodnocení před splacením vkladu.

U právnických osob je třeba nabývací cenu snížit o rozdíl mezi oceněním nepeněžitěho vkladu a výší vkladu vypláceného obchodní společností společníkovi nebo o část tohoto rozdílu a dále o doplatek na dorovnání nebo dorovnání v penězích, na který vznikne poplatníkovi nárok podle zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, pokud byl tento doplatek na dorovnání nebo dorovnání v penězích zaúčtován v rozvaze. Snižuje-li společnost základní kapitál, musí být nabývací cena podílu rovněž snížena o příjmy, které společníkovi v důsledku tohoto snížení plynou s výjimkou příjmů podléhajících zvláštní sazbě daně podle § 36 odst. 1 písm. b) bodu 3 nebo § 36 odst. 2 a u společníka spol. s r.o. i o vrácený příplatek vložený společníkem mimo základní kapitál. Nabývací cena nemůže dosáhnout záporných hodnot.

Aby mohl vkladatel při pozdějších operacích s obchodním podílem, například při jeho prodeji nebo výplatě vypořádacího podílu, uplatnit nabývací cenu jako částku odečitatelnou od základu daně, musí prokázat výši této nabývací ceny (např. smlouvou o koupi obchodního podílu, bankovními výpisy, inventárními kartami apod.).<sup>53</sup>

---

<sup>53</sup> ŠEBESTÍKOVÁ, V. Účetní operace kapitálových společností. Daňové a právní souvislosti. s. 31.

Na závěr je třeba podotknout, že zákon o daních z příjmů definuje pojem vklad jinak, než obchodní zákoník. Vkladem se pro účely ZoDP rozumí vklad do základního kapitálu včetně jiného plnění ve prospěch vlastního kapitálu. Jiným plněním v tomto smyslu může být například plnění do rezervního fondu či emisní ážio.

## **2.5 Dopady nepeněžitých vkladů na daň z příjmů**

### **2.5.1 Dlouhodobý hmotný majetek**

Dle § 30 odst. 10 písm. b) ZoDP pokračuje obchodní společnost v odpisování dlouhodobého hmotného majetku, je-li původní vlastník osobou se sídlem nebo bydlištěm na území České republiky a zároveň byl tento majetek zahrnut v jeho obchodním majetku, jde-li o fyzickou osobu nebo v majetku, jde-li o právnickou osobu. Způsob odpisování musí odpovídat způsobu odpisování, který byl započat původním vlastníkem. V roce, kdy je majetek odepisován, je možno u vkladatele uplatnit jako náklad na dani z příjmů poloviční daňové odpisy majetku a druhou polovinu pak uplatní nabyvatel nepeněžitého vkladu.<sup>54</sup>

Vkladatel musí poskytnout nabyvateli potřebné doklady, které prokazují dosud uplatněné odpisy a daňovou zůstatkovou cenu. Může se jednat o potvrzení vkladatele o těchto skutečnostech, případně kopie inventárních karet. Smyslem daňového odpisování u nového vlastníka je, že do daňových nákladů může zahrnout maximálně daňovou zůstatkovou cenu vloženého majetku.<sup>55</sup>

Dle ZoDP je hranicí pro zařazení do hmotného majetku částka 40 000 Kč. Účetní jednotka však může stanovit vlastní hranici pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku. § 24 odst. 2 písm. v) bod 1 ZoDP umožňuje u majetku, který není dle tohoto zákona hmotným majetkem, uplatnit u nabyvatele jako daňové výdaje účetní odpisy, do výše účetní zůstatkové ceny u vkladatele ke dni vkladu.

V případě pozemků nelze uplatnit daňové odpisy, jelikož se jedná o neodpisovaný majetek. Při prodeji pozemku, který byl nabyt vkladem, lze uplatnit jako daňový náklad jeho pořizovací cenu evidovanou před prvním vložením (§ 24 odst. 2 písm. t)). Tuto cenu lze uplatnit jen do výše příjmů z prodeje. Jestliže byla vkladatelem fyzická osoba, která neměla vkládaný pozemek zahrnut v obchodním majetku, a tento vklad se uskutečnil do 5

---

<sup>54</sup> PILAŘOVÁ, I. Účetní a daňové případy řešené v s. r. o. s. 18.

<sup>55</sup> ŠEBESTÍKOVÁ, V. Účetní operace kapitálových společností. s. 35.

let od nabytí pozemku vkládající osobou, je při jeho prodeji nákladem společnosti pořizovací cena, byl-li touto osobou nabyt úplatně, případně cena dle zákona o oceňování majetku ke dni nabytí, byl-li nabyt děděním či darem.

Jde-li o majetek, který nebyl zahrnut u vkladatele v obchodním majetku, případně se jedná o vkladatele, který neměl v době vkladu na území ČR své sídlo nebo bydliště, nabyvatel tohoto majetku nepokračuje v odepisování.

Z výše uvedeného mimo jiné vyplývá, že je-li obchodní společnost příjemcem odpisovaného hmotného majetku, který je v okamžiku vkladu daňově plně odepsán, nelze při následném prodeji uplatnit žádný daňový náklad.

### 2.5.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

U nehmotného majetku, nabytého vkladem, pokračuje nabyvatel v odpisování započatém původním vlastníkem, pokud mohly být odpisy u tohoto nehmotného majetku uplatňovány vkladatelem. Za nehmotný majetek zákon o daních z příjmů nepovažuje goodwill, povolenku na emise skleníkových plynů nebo preferenční limit, kterým je zejména individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóta a individuální limit prémiových práv (§ 32a odst. 2 ZoDP).

Dle § 24 odst. 2 písm. v) jsou u nehmotného majetku nabytého vkladem účetní odpisy výdajem nebo nákladem jen v případě, že byl tento vkládaný nehmotný majetek u společníka s bydlištěm nebo sídlem na území České republiky pořízen úplatně a zároveň byl zahrnut v obchodním majetku, pokud šlo o fyzickou osobu, nebo v majetku právnické osoby. V úhrnu lze u nabyvatele uplatnit účetní odpisy jen do výše zůstatkové ceny prokázané u vkladatele ke dni jeho vkladu.

Odepisovat lze jen nehmotný majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok.

V případě, že předmětem nepeněžitého vkladu je právo užívání či požívání na dobu určitou, stanoví se roční odpis jako podíl vstupní ceny a doby, na kterou je právo zřízeno dle smlouvy. V ostatních případech se nehmotný majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušení, a to audiovizuální dílo 18 měsíců, software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců, zřizovací výdaje 60 měsíců a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců.

Je-li vkladatelem fyzická nebo právnická osoba, která nemá na území ČR své sídlo nebo bydliště, může nabyvatel uplatnit v úhrnu odpisy jako výdaje či náklady jen do výše úhrady prokázané vkladatelem.

Zvláštní podmínky platí společně pro odepisování hmotného i nehmotného majetku, který je nepeněžitým vkladem, je-li vkladatelem osoba ze zahraničí. Tuto problematiku upravují ustanovení § 32c a d ZoDP.

### 2.5.3 Podnik

Zákon o daních z příjmů nepovažuje oceňovací rozdíl a goodwill, pokud jsou nákladem, za náklady vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 odst. 1 písm. zh) a zi) ZoDP). Výsledek hospodaření lze dle § 23 odst. 3 písm. c) bodů 4 a 5 ZoDP snížit o oceňovací rozdíl, vzniklý jinak než koupí majetku a záporný goodwill, pokud byl podle zákona o účetnictví zaúčtován ve prospěch výnosů.

Při vkladu podniku lze uplatnit společný systém zdanění, který se začal uplatňovat při vstupu České republiky do EU implementací Směrnice č. 90/434/EHS. Smyslem společného systému zdanění je, aby převody aktiv, výměny podílů a fúze společností neměly v okamžiku jejich realizace nepříznivé daňové důsledky s výjimkou přenosu daňové ztráty.

Tento režim lze použít, pokud převádějící společnost i přijímající společnost jsou právnickými osobami se sídlem či místem vedení v tuzemsku a mají formu akciové společnosti nebo společnosti s ručením omezeným anebo evropské družstevní společnosti, a dále za podmínek stanovených § 23a odst. 6 ZoDP.

Nabývací cenou podílu je v tomto režimu v přijímající společnosti cena převedeného podniku nebo jeho samostatné části, jak byl oceněn pro nepeněžitý vklad znaleckým posudkem. Výnosy či příjmy vzniklé u převádějící společnosti při převodu podniku nebo jeho samostatné části v souvislosti s oceněním převedeného majetku a závazků pro účely převodu podniku nebo jeho samostatné části se nezahrnují do základu daně.

Nabyvatel je oprávněn převzít rezervy a opravné položky související s převedeným podnikem nebo s jeho samostatnou částí, převzít daňovou ztrátu nebo část daňové ztráty vyměřené vkladateli společnosti, která souvisí s převedeným podnikem nebo jeho samostatnou částí a dosud nebyla vkladatelem uplatněna jako položka odčitatelná od základu daně. Tuto daňovou ztrátu lze uplatnit jako položku odčitatelnou od základu daně v pěti zdaňovacích obdobích, které následují po období, v němž došlo k vyměření ztráty. Dále může nabyvatel převzít položky odčitatelné od základu daně vztahující se k převedenému podniku nebo jeho samostatné části, na něž vznikl nárok vkladateli a které dosud neuplatnil. Podrobněji viz § 23a ZoDP.

## 2.6 Ostatní daňové dopady nepeněžitých vkladů

### 2.6.1 Daň z přidané hodnoty

Je-li předmětem nepeněžitého vkladu do společnosti hmotný majetek, jde z hlediska ZDPH o dodání zboží nebo převod nemovitostí, pokud vkladatel při nabytí tohoto majetku uplatnil odpočet daně (§ 13 odst. 4 písm. f)). V případě nehmotného majetku jde z pohledu ZDPH o poskytnutí služby, pokud vkladatel při nabytí tohoto majetku uplatnil odpočet daně (§ 14 odst. 3 písm. f)). Společnou výjimku tvoří hmotný a nehmotný majetek, který je součástí vkladu podniku nebo jeho části, tvořící organizační složku podniku. V takovém případě odpovídají za splnění daňové povinnosti společně a nerozdílně vkladatel i nabyvatel.

Do 31.12.2008 platilo, že nepeněžitý vklad do společnosti je zdanitelným plněním jen v případě, pokud nabyvatelem vkladu je neplátce ve smyslu ZDPH. Od 1.1.2009<sup>56</sup> platí, že nepeněžitý vklad majetku do společnosti je vždy zdanitelným plněním, bez ohledu na to, zda nabyvatelem je plátce či neplátce, pokud vkladatel při nabytí tohoto majetku uplatnil odpočet daně a tento majetek není vkládán jako součást podniku nebo jeho části.

V souvislosti s daní z příjmů je důležité zmínit, že u společníka nebo člena družstva, který je plátcem daně z přidané hodnoty, lze nabývací cenu podílu na obchodní společnosti zvýšit o částku odvedené daně z přidané hodnoty vztahující se k vloženému majetku. Zákon o daních z příjmů v platném znění sice i nadále uvádí podmínku, že nabyvatel vkladu musí být v takovém případě neplátcem, jsem však toho názoru, že tato podmínka je nadbytečná, poněvadž v souladu s novelou ZDPH musí vkladatel odvést daň z přidané hodnoty i v případě, že nabyvatelem je plátce. Měl by tedy mít možnost si i v takovém případě nabývací cenu podílu o tuto odvedenou částku navýšit.

Pro správné určení daňové povinnosti je třeba znát den uskutečnění zdanitelného plnění. Pro nepeněžité vklady platí, že dnem uskutečnění zdanitelného plnění je den, kterým přechází vlastnické nebo jiné právo k vkladu na nabyvatele, pokud nejde o nemovitost. Pokud je nabyvatelem nově zakládaná společnost, pak je tímto dnem den jejího zápisu do obchodního rejstříku. U nemovitostí je dnem zdanitelného plnění den předání nemovitosti nabyvateli do užívání, nejpozději však dnem doručení listiny, ve které

---

<sup>56</sup> Zákon č. 302/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

je uvedeno datum právních účinků vkladu do katastru nemovitostí nebo dnem zápisu změny vlastnického práva.

Základem daně z přidané hodnoty je cena nepeněžitěho vkladu dle posudku znalce.<sup>57</sup> Způsob výpočtu daně je uveden v § 37 ZDPH.

Ustanovení § 47 ZDPH upravuje použití základní sazby (20%) a snížené sazby (10%) daně u zboží a služeb. Ve většině případů se použije základní sazba, výjimky jsou uvedeny v přílohách č. 1 a 2 ZDPH. Pro nemovitosti se použije základní sazba daně s výjimkou staveb na sociální bydlení dle § 48a ZODP. Dle § 56 ZODP je od daně osvobozen převod staveb, bytů a nebytových prostor po uplynutí tří let od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo od data, kdy bylo započato první užívání stavby, a to k tomu dni, který nastane dříve. Převod pozemků je osvobozen od daně, s výjimkou převodu stavebních pozemků.

Pro vklad podniku ZDPH stanoví, že se nejedná o dodání zboží a převod nemovitostí (§ 13 odst. 8 písm. a)) ani o poskytnutí služby (§ 14 odst. 5 písm. a)). Nejedná se tedy o zdanitelné plnění. Je však důležité zdůraznit, že dle § 94 odst. 3) ZDPH osoba, která nabývá majetek na základě vkladu podniku nebo jeho části, tvořící organizační složku podniku, se stává plátcem dnem nabytí majetku a je proto do 15 dnů od nabytí majetku povinna podat přihlášku k registraci k dani.

## 2.6.2 Daň z nemovitostí

V souvislosti s nepeněžitými vklady má z hlediska daně z nemovitosti velký význam den nabytí vlastnického práva k nemovitosti. Kdo je poplatníkem daně z nemovitosti, závisí na stavu k 1. lednu daného zdaňovacího období. Podle § 13 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí je zdaňovacím obdobím kalendářní rok, přičemž ke změnám skutečností rozhodných pro daňovou povinnost, které nastanou v průběhu roku, se nepřihlíží. Přejde-li tedy vlastnické právo k nemovitosti v důsledku nepeněžitěho vkladu na společnost kupříkladu teprve 2. ledna, daňové přiznání musí do 31. ledna téhož roku podat ještě původní vlastník nemovitosti. Společnosti vznikne tato povinnost až k 1. lednu následujícího roku.

---

<sup>57</sup> MIRČEVSKÁ, D. Kapitálové společnosti. Daně, účetnictví, právo. s. 58.

### 2.6.3 Daň z převodu nemovitostí

Vklad do kapitálové obchodní společnosti představuje úplatný převod, proto je předmětem daně z převodu nemovitostí. Je-li předmětem nepeněžitého vkladu do společnosti nemovitost, je tento vklad dle § 20 odst. 6 písm. e) ZoDDPN osvobozen od daně z převodu nemovitostí, pokud společnost, do jejíhož základního kapitálu je nemovitost vkládána, má sídlo v tuzemsku nebo na území jiného evropského státu. Takové osvobození se neuplatní, pokud do pěti let od vložení vkladu zanikne účast společníka v obchodní společnosti, s výjimkou úmrtí společníka, a nemovitost mu není vrácena. Pokud společníkovi do pěti let od vložení nemovitosti do obchodní společnosti účast zanikne, je povinen to do 30 dnů oznámit místně příslušnému správci daně, včetně sdělení o způsobu vypořádání.

V souvislosti s daní z převodu nemovitostí se může naskytnout otázka, zda je od této daně osvobozena nemovitost, která je součástí vkládaného podniku. V praxi se mezi správci daně či správními orgány vyskytovaly na tuto problematiku různé názory, viz [48]. Jako zásadní však lze chápat stanovisko, plynoucí z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2007, sp. zn. 7 Afs 142/2006-59: *„Podnik je věcí hromadnou a jako takový musí být posuzován v rámci právních vztahů, a to i veřejnoprávního charakteru. Proto, jestliže je tento vkládán do základního kapitálu jiné společnosti, je hodnota tohoto vkladu tvořena součtem všech částí podniku, a to i v případě, že jsou jimi např. nemovitosti či závazky. Je-li součástí převáděného podniku či jeho části nemovitost, pak je pro účely daně z převodu nemovitostí určující, zda se do základního kapitálu vkládá pouze část hodnoty převáděného podniku či jeho části, neboť pouze vklady do základního kapitálu požívají osvobození ve smyslu ust. § 20 odst. 6 písm. e) daňového zákona. Jestliže je tedy zvýšeno základní jmění o celou hodnotu převáděného podniku či jeho části a je současně splněn časový test ust. § 20 odst. 6 písm. e) daňového zákona, je tento vklad od daně z převodu nemovitostí osvobozen.“*

### 2.6.4 Daň silniční

Dle zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů jsou předmětem daně silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozována v ČR, jsou-li používána k podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, a dále vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, určena výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v ČR, bez ohledu na to, zda jsou určena k podnikání. Poplatníkem

daně je fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem vozidla registrovaného v ČR v registru vozidel a je zapsána v technickém průkazu, případně užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je jako provozovatel zapsána osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidlo, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel.

Nabyvateli vkladu vzniká daňová povinnost počínaje kalendářním měsícem, v němž nastaly rozhodné skutečnosti dle § 2 odst. 1 ZoDS. To znamená, že z pohledu daně silniční není podstatné, kdy došlo k nabytí vlastnického práva k vozidlu, ale kdy došlo k jeho registraci, tedy k zápisu nového provozovatele do technického průkazu. Domnívám se, že vozidlo ve smyslu §2 odst. 1 ZoDS vkládané do kapitálové obchodní společnosti bude vždy určeno k podnikání, neboť hospodářská využitelnost vkladu je nezbytnou podmínkou k tomu, aby nepeněžitý vklad mohl být rejstříkovým soudem povolen.

Vkladateli zaniká daňová povinnost uplynutím měsíce, který předchází měsíci, v němž nastaly rozhodné skutečnosti dle § 2 odst. 1 ZoDS. Dle zákona o správě daní a poplatků (§ 33 odst. 7) je povinen oznámit zánik daňové povinnosti místně příslušnému správci daně do 15 dnů od tohoto zániku.

#### 2.6.5 Spotřební daň

Dle § 9 odst. 4 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit mimo jiné dnem převodu vlastnického práva k nezdaněným vybraným výrobkům, které se nacházejí mimo režim podmíněného osvobození od daně dle tohoto zákona a tvoří obchodní majetek, je-li tento majetek vkládán do obchodní společnosti.



## **3 Oceňování předmětu nepeněžitého vkladu a jeho hospodářská využitelnost**

### **3.1 Oceňování předmětu nepeněžitého vkladu**

Považuji za důležité v první řadě odlišit stanovení hodnoty vkladu od stanovení výše vkladu do základního kapitálu. Hodnota vkladu se určí podle posudku znalce a společnost ji nemůže měnit. Výši vkladu do základního kapitálu lze určit tak, že se stanoví částka, kterou se nepeněžitý vklad na vklad společníka započítává. Z logiky věci vyplývá, že taková částka nesmí přesáhnout částku, na jakou byl předmět nepeněžitého vkladu oceněn znalcem. Druhým omezením je minimální výše vkladu daná obchodním zákoníkem pro společnosti spol. s r.o – tedy 20 000 Kč.

Zatímco u osobních společností je přípustné, aby hodnota nepeněžitého vkladu byla stanovena na základě dohody společníků ve společenské smlouvě, pro kapitálové obchodní společnosti zákon vyžaduje, aby tato hodnota byla stanovena podle posudku zpracovaného znalcem. Stanovení hodnoty nepeněžitého vkladu podle posudku znalce je vyžadováno vždy při zakládání kapitálové společnosti. Novela obchodního zákoníku z června roku 2009<sup>58</sup> stanovila výjimky, za kterých nemusí být předmět nepeněžitého vkladu oceněn znalcem jmenovaným soudem – tyto však lze uplatnit pouze při zvyšování základního kapitálu společnosti. Těmto výjimkám se věnuji v samostatné podkapitole.

U společnosti s ručením omezeným se hodnota nepeněžitého vkladu uvádí ve společenské smlouvě nebo zakladatelské listině. Při zvyšování základního kapitálu to není třeba, postačí písemné prohlášení o převzetí vkladu nebo prohlášení o zvýšení stávajícího vkladu. V případě akciové společnosti se uvádí hodnota nepeněžitého vkladu v zakladatelské smlouvě nebo zakladatelské listině. V případě již existující společnosti se hodnota nepeněžitého vkladu uvádí ve smlouvě o upsání akcií nebo v dohodě akcionářů o rozsahu jejich účasti na zvýšení základního kapitálu. Posudek na ocenění nepeněžitého vkladu se ukládá do sbírky listin.

Z dikce zákona plyne, že od ocenění podle posudku znalce se nelze odchýlit – a to ani směrem nahoru, ani směrem dolů.<sup>59</sup> Pokud by společnost s oceněním dle posudku

---

<sup>58</sup> Zákon č. 215/2009 Sb. ze dne 17. června 2009, kterým se mění zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů a některé další zákony.

<sup>59</sup> DĚDIČ, J. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. Díl I. §1 až §92e. s. 370.

znalce nesouhlasila, může jej sice odmítnout, avšak v takovém případě nemůže souhlasit s nepeněžitým vkladem jako celkem a ocenit jej jinak. Hlavním důvodem toho, proč je hodnota nepeněžitého vkladu v kapitálových obchodních společnostech vázána na posudek znalce, je ochrana věřitelů společnosti. Společníci těchto společností totiž neručí za závazky společnosti vůbec, nebo jen omezeně. Často uváděným důvodem je také ochrana menšinových společníků kapitálových společností, poněvadž ti by mohli být na valné hromadě při stanovení hodnoty nepeněžitého vkladu přehlasováni.

Znalec musí být jmenován soudem, a to zvlášť pro každý jednotlivý případ. K řízení o návrhu na jmenování znalce pro ocenění nepeněžitého vkladu je v prvním stupni příslušný krajský soud. Místní příslušnost je dána obecným soudem navrhovatele. Navrhovatelem je před vznikem společnosti zakladatel nebo budoucí zakladatel, za trvání společnosti pouze společnost, do jejíhož základního kapitálu má být nepeněžitý vklad vložen. Návrh musí obsahovat náležitosti dle § 42 OSŘ, a protože se jedná o návrh na zahájení řízení, musí obsahovat rovněž náležitosti dle § 79 odst. 1 OSŘ.<sup>60</sup> Navrhovatel může v návrhu určit i znalce, kterého má soud určit. Soud tomu může, ale nemusí vyhovět. Je možné, aby návrh obsahoval požadavek na jmenování dvou znalců, avšak je vhodné určit, zda takto stanovení znalci mají podat společný posudek, nebo má každý z nich vypracovat posudek samostatně. V případě dvou samostatných posudků totiž vzniká otázka, jakým z nich se řídit. Souhlasím s názorem, že v takovém případě by mělo být relevantní ocenění nižší<sup>61</sup>, poněvadž se domnívám, že samotný požadavek ze zákona na určení hodnoty nepeněžitého vkladu znalcem je zejména snahou zabránit nadhodnocování majetku, jež je předmětem nepeněžitého vkladu, a tím i základního kapitálu společnosti.

Účastníky řízení o jmenování znalce je navrhovatel a osoba, jež má být soudem jmenována znalcem pro ocenění nepeněžitého vkladu. Soud se řídí zejména zákonem č. 36/1967, o soudcích a tlumočnících. Znalcem lze jmenovat pouze osobu zapsanou v seznamu znalců a tlumočníků nebo znalecký ústav zapsaný v příslušném seznamu. Seznamy znalců a tlumočníků vedou krajské soudy, v jejichž obvodu mají znalci trvalé bydliště, centrální seznam vede Ministerstvo spravedlnosti. Soud může výjimečně jmenovat znalcem pro ocenění nepeněžitého vkladu i osobu, která není v příslušném seznamu uvedena, a to za podmínky, že splňuje příslušné odborné předpoklady. Bude se jednat zejména o případy, kdy pro daný obor není v seznamu žádný znalec zapsán, zapsaný

---

<sup>60</sup> POLÁČEK, B., ATTL J. Posudek znalce a podnik. s. 24.

<sup>61</sup> Shodně J. Dědič [viz 3] a B. Poláček, J. Attl [viz 11].

znalec nemůže úkon provést, případně jej může provést pouze s nepřiměřenými obtížemi nebo náklady. Ke jmenování znalce či znaleckého ústavu pro ocenění nepeněžitého vkladu není potřeba jeho výslovného souhlasu. Taková osoba však může podání posudku, a tím i své jmenování znalcem odmítnout v případě, že by tím způsobila nebezpečí trestního stíhání sobě nebo osobám blízkým. Místně a věcně příslušný soud je povinen rozhodnout o jmenování znalce do 15 dnů od okamžiku doručení bezvadného návrhu na zahájení řízení.

Znalcem musí být osoba nezávislá na společnosti. Dle zákona o znalcích a tlumočnících to znamená, že znalec nesmí podat posudek, jestliže lze mít pro jeho poměr k věci, k orgánům provádějícím řízení, k účastníkům nebo k jejich zástupcům pochybnost o jeho nepodjatosti. Jakmile se znalec dozví o skutečnostech, pro které je vyloučen, oznámí to neprodleně; stejnou povinnost mají i účastníci řízení. O tom, zda je vyloučen, rozhoduje soud, který jej pro podání posudku ustanovil.

Soud může znalce, kterého jmenoval pro ocenění nepeněžitého vkladu, odvolat. Pokud znalec závažně porušuje své povinnosti, může dle J. Dědiče<sup>62</sup> návrh na jeho odvolání podat pouze společnost, která podala návrh na jmenování tohoto znalce a nikoliv zakladatel nebo budoucí zakladatel společnosti. Tento závěr nejspíše vyplývá ze skutečnosti, že ačkoliv zákon ve větě třetí § 59 odst. 3 ObchZ, která se týká podávání návrhu na jmenování znalce, sdružuje společnost, zakladatele a budoucího zakladatele pod legislativní zkratku „navrhovatel“, ve větě šesté se uvádí: „*Soud odvolá na návrh společnosti jmenovaného znalce, pokud porušuje závažným způsobem své povinnosti.*“. Domnívám se, že ačkoliv zde zákonodárce hovoří o společnosti, ve skutečnosti jde o navrhovatele ve smyslu věty třetí, a to proto, že zakladateli nelze upřít právo na soudní ochranu, jež plyne každému z čl. 36 a násl. Listiny základních práv a svobod.<sup>63</sup>

Právo na odměnu znalce zákon stanoví přímo. Tuto odměnu hradí společnost. Pokud byl znalec jmenován soudem před vznikem společnosti a ta nevznikne, hradí odměnu společně a nerozdílně zakladatelé. Výše odměny se určí dohodou. Pokud společnost ještě nevznikla, může tuto dohodu se znalcem uzavřít zakladatel podle § 64 ObchZ. Nedohodnou-li se strany na výši odměny, určí ji na návrh kteréhokoliv účastníka soud s použitím vyhlášky č. 37/1967 Sb., v platném znění, která upravuje způsob stanovení a výši

---

<sup>62</sup> DĚDIČ, J. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. Díl I. §1 až §92e. s. 373.

<sup>63</sup> Zákon č. 2/1993 Sb., usnesení o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky.

odměny. Dle zákona o znalcích a tlumočnících má znalec také nárok na úhradu některých nákladů souvisejících s vypracováním posudku.

Posudek znalce musí obsahovat popis nepeněžitýho vkladu, dále použité způsoby (metody) jeho ocenění a údaj o tom, zda hodnota nepeněžitýho vkladu, ke které vedou použité způsoby ocenění, odpovídá alespoň úhrnnému emisnímu kursu akcií, které mají být vydány jako protiplnění za tento nepeněžitý vklad, nebo částce, která se má započítávat na vklad do základního kapitálu společnosti s ručením omezeným a částku, kterou se nepeněžitý vklad oceňuje. Vzhledem k množnému číslu v příslušném ustanovení je J. Dědič názoru, že znalec je povinen použít alespoň dvě oceňovací metody.<sup>64</sup> S tímto závěrem nesouhlasí kupříkladu B. Poláček a J. Attl, podle nichž to v některých případech v praxi není možné.<sup>65</sup> Zákon nestanoví, jaké metody jsou přípustné, je tedy na uvážení znalce, jaké metody použije, musí však být pro daný případ vhodné a odůvodněné. Znalec by měl v posudku uvést, k jakému ocenění dospěl na základě jednotlivých použitých metod a jakou váhu těmto metodám přisoudil při stanovení konečného ocenění. Vhodnými a odůvodněnými metodami jsou pro účel ocenění nepeněžitýho vkladu tržní metody ocenění, zejména metody založené na výpočtu současné hodnoty budoucích peněžních toků. Vhodné a odůvodněné jsou z toho důvodu, že nepeněžitý vklad musí být využitelný vzhledem k předmětu podnikání a také proto, aby měli věřitelé jistotu, že v případě exekuce na předmět nepeněžitýho vkladu získají alespoň částku odpovídající ocenění nepeněžitýho vkladu.

### 3.1.1 Výjimky z povinnosti oceňovat vklad podle posudku znalce

Obchodní zákoník v § 59a vymezuje tři situace, za kterých je při zvyšování základního kapitálu společnosti možné ocenit nepeněžitý vklad jiným způsobem, než podle posudku znalce určeného soudem.

První možnost se týká investičních cenných papírů nebo nástrojů podle zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu. Statutární orgán společnosti může rozhodnout, že při určení hodnoty takového nepeněžitýho vkladu se použije vážený průměr z cen, za které byly uskutečněny obchody tímto cenným papírem nebo nástrojem na regulovaném trhu v době 6 měsíců před splacením vkladu. Tento způsob ocenění je specifický v tom, že valná hromada v okamžiku schvalování zvýšení základního kapitálu

---

<sup>64</sup> DĚDIČ, J. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. Díl I. § 1 až § 92e. s. 375.

<sup>65</sup> POLÁČEK, B., ATTIL J. Posudek znalce a podnik. s. 27.

nebude znát přesnou hodnotu nepeněžitěho vkladu. Bude jí pouze předložen způsob výpočtu. Částka zjištěná výše uvedenou metodou se může v okamžik rozhodování valné hromady a v okamžik splacení vkladu lišit. To v sobě skrývá určité riziko pro vkladatele, poněvadž pokud konečná hodnota cenných papírů nebo nástrojů v důsledku prudkého poklesu cen na kapitálovém trhu bude nižší, než upsaná výše vkladu do základního kapitálu, bude povinen doplatit rozdíl v penězích. Společnosti tak vznikne pohledávka za společníkem. V opačném případě, tedy pokud bude konečná hodnota nepeněžitěho vkladu vyšší, než upsaná výše vkladu společníka do základního kapitálu společnosti, bude tento rozdíl představovat emisní ážio, případně příspěvek do rezervního fondu. Na základě těchto poznatků se domnívám, že z hlediska společnosti je takový způsob ocenění relativně výhodný.

Druhou možností je nechat nepeněžitý vklad ocenit obecně uznávaným nezávislým odborníkem. Tímto způsobem nemohou být oceněny investiční cenné papíry nebo nástroje podle §59 odst. 1. Rozhodne-li tak statutární orgán společnosti, může být nepeněžitý vklad oceněn obecně uznávaným nezávislým odborníkem za využití obecně uznávaných standardů a zásad oceňování ne déle než 6 měsíců před splacením vkladu. Výklad pojmu „obecně uznávaný odborník“ může být problematický [viz 16, s. 280]. Obecně uznávanými standardy a zásadami oceňování lze podle Druhé směrnice rozumět standardy a zásady uznávané v České republice platné pro druh aktiva, které je předmětem vkladu. Posudek obecně uznávaného odborníka nesmí být v okamžiku splacení vkladu starší než 6 měsíců. Pokud by k tomu došlo, nemohlo by dojít k zápisu zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku.

Poslední ze tří možností je ocenit nepeněžitý vklad reálnou hodnotou vedenou v účetnictví vkladatele. To se netýká investičních cenných papírů nebo nástrojů podle § 59a odst. 1. Statutární orgán může rozhodnout, účtuje-li se dle zákona o účetnictví o daném majetku v reálných hodnotách<sup>66</sup>, že pro určení hodnoty nepeněžitěho vkladu se použije reálná hodnota vykázaná v účetní závěrce vkladatele za předcházející účetní období před valnou hromadou, která rozhoduje o tomto vkladu, pokud byla ověřena auditorem bez výhrad. Ocenění majetku reálnou hodnotou se v účetních závěrkách dle českých předpisů příliš nevyskytuje. Zákon o účetnictví používá ocenění reálnými hodnotami např. pro

---

<sup>66</sup> viz zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

pohledávky určené k obchodování nebo na majetek a závazky v případech stanovených zákonem č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností.<sup>67</sup>

### **3.2 Hospodářská využitelnost**

Obchodní zákoník vyžaduje, aby nepeněžitý vklad byl pro společnost hospodářsky využitelný ve vztahu k předmětu podnikání.

Předmět podnikání je údaj, který se povinně zapisuje do obchodního rejstříku. Jedná se o aktivity, které společnost provozuje. Tyto aktivity musí být oprávněné po veřejnoprávní stránce - pokud společnost vykonává podnikání v oborech upravených živnostenským zákonem, musí jí být vystaven živnostenský list nebo koncesní listina ve smyslu tohoto zákona, pokud vykonává podnikání v oborech, které nejsou v působnosti živnostenského zákona, musí mít veřejnoprávní oprávnění k podnikání podle zvláštních předpisů (např. podnikání advokátů, notářů, lékařů, auditorů, bank, pojišťoven apod.). Společnost s ručením omezeným a akciová společnost mohou být dle § 56 odst. 1 ObchZ založeny i za jiným účelem, než je podnikání. V takovém případě se činnost, kterou vykonávají, aby naplnily účel svého založení, zapisuje do obchodního rejstříku jako předmět činnosti a žádné veřejnoprávní povolení, ohlášení či registrace se nevyžadují.<sup>68</sup>

Hospodářsky využitelný majetek pro společnost tedy představuje takový majetek, který tato společnost uplatní při provozování své činnosti – těch může být i více. Je třeba zdůraznit, že za hospodářskou využitelnost nelze považovat samotnou možnost majetek po nabytí zcizit. Výjimku tvoří peněžitá pohledávka, kterou obchodní zákoník považuje za způsobilý předmět vkladu a za určitých okolností i cizí směnka, z které vyplývá povinnost určité osoby, která je odlišná od osoby, jež se zavazuje vložit směnku do společnosti, uhradit směnečný peníz - takový vklad pak má charakter pohledávky.<sup>69</sup> Domnívám se, že bez výjimek lze vkládat pouze peněžitě pohledávky. Pokud se totiž jedná o pohledávku na nepeněžitě plnění, je třeba posuzovat z hlediska hospodářské využitelnosti předmět tohoto plnění. Hospodářskou využitelnost vzhledem k předmětu činnosti posuzuje rejstříkový soud – je na společnosti, aby prokázala, že takový vklad může využít pro svou činnost. To

---

<sup>67</sup> DĚDIČ, J., SKÁLOVÁ, J., HLAVÁČ, J. Oceňování nepeněžitých vkladů a finanční asistence v novele obchodního zákoníku a účetní souvislosti (1. část). s. 282.

<sup>68</sup> Viz [56].

<sup>69</sup> ŠTENGLOVÁ, I., PLÍVA, S., TOMSA, M. a kol. Obchodní zákoník. Komentář. s. 187.

však není vždy možné, proto je často jedinou možností prohlášení společnosti o takové skutečnosti.

Předmětem nepeněžitého vkladu může být věc – movitá či nemovitá. Domnívám se, že určení hospodářské využitelnosti bude u věci relativně nejsnazší. I zde však mohou vzniknout sporné situace. Za věc z právního hlediska lze považovat i ovladatelné přírodní síly či domácí zvíře. Lze tedy do společnosti vložit například psa určeného ke hlídání objektů? Osobně jsem toho názoru, že to možné je. Stejně tak je možno položit si otázku, zda může být předmětem vkladu například dodávka elektrické energie.

V případě vkladu podniku nebo jeho části je nutné, aby společnost, do jejíhož základního kapitálu je podnik vkládán, měla oprávnění k podnikání odpovídající předmětu činnosti vkládaného podniku. Pokud nemá, musí prakticky ještě před vkladem toto oprávnění získat.<sup>70</sup>

Obchodní zákoník rovněž připouští možnost vložit do společnosti cenné papíry a obchodní podíl na společnosti s r.o., či podíl komanditisty na komanditní společnosti. Jedná se o spíše výjimečné situace, při nichž však mohou nastat komplikace. Vklad majetkového cenného papíru, pokud by šlo o podíl v problémové společnosti, nemá žádný efekt a hospodářské využití. Cenné papíry k obchodování zase nemohou být předmětem vkladu, protože rejstříkové soudy ve většině případů zamítají činnost příjemce vkladu, spočívající v obchodování s cennými papíry.<sup>71</sup> Protože jsou zdrojem komplikací a sporů, zastávám názor, že vklady, jejichž předmětem jsou cenné papíry či obchodní podíly, by měly být obchodním zákoníkem omezeny či zcela zakázány. Jak již bylo řečeno, jedná se spíše o výjimečné případy, proto si myslím, že by taková úprava neměla nikterak velké dopady.

### **3.3 Metody oceňování podniku**

Cílem finančního ocenění podniku je vyjádřit hodnotu podniku jakou určitou peněžní částku. Není vhodné založit ocenění na jediné metodě, nejvhodnější je využít metod více, přičemž výsledná hodnota pak tvoří syntézu jednotlivých výsledků.

---

<sup>70</sup> viz [54].

<sup>71</sup> viz [54].

Existují tři základní přístupy k oceňování podniku.<sup>72</sup>

1) Ocenění na základě analýzy výnosů

Základem této metody je předpoklad, že hodnota určitého statku je dána užitekem (výnosem), který přinese svému držiteli. Jednotlivé metody se liší tím, jaké výnosy máme v konkrétním případě na mysli. Mezi základní výnosové metody patří metoda diskontovaných peněžních toků (Discounted Cash Flow – DCF), metoda kapitalizovaných čistých výnosů a metoda ekonomické přidané hodnoty (Economic Value Added – EVA).

2) Ocenění na základě analýzy trhu

Základní metodou je ocenění na základě tržní kapitalizace. Smyslem je vyjádřit cenu, za kterou se daná věc v daném období prodává za obvyklých podmínek. V případě akciové společnosti bude východiskem tržní cena akcie. Pokud se akcie společnosti běžně neobchodují, nebo se nejedná o akciovou společnost, jsou alternativní možnosti metody tržního porovnání, mezi které patří například metoda ocenění na základě srovnatelných podniků, metoda ocenění na základě srovnatelných transakcí nebo metoda ocenění na základě odvětvových multiplikátorů. Tyto metody jsou založeny na odvození hodnoty aktiv z informací o konkrétních cenách nebo tržních hodnotách obdobných aktiv. Podmínkou ovšem je, aby mezi porovnávanými podniky byly co nejmenší rozdíly, což je sice v praxi často obtížné, přesto tyto metody nacházejí uplatnění.

3) Ocenění na základě analýzy majetku

Principem je ocenění podniku jakožto souhrnu individuálně oceněných majetkových položek, které jsou součástí podniku, sníženého o sumu individuálně oceněných závazků. Takto získaná majetková podstata je označována jako substanční hodnota. Ta by měla zahrnovat veškerý majetek, na který byly vynaloženy výdaje a od kterého lze očekávat příspěvek k výsledkům hospodaření podniku. Mezi používané metody patří metoda účetní hodnoty vlastního kapitálu na principu historických cen, metoda likvidační hodnoty nebo metoda substanční hodnoty na principu reprodukčních cen.

---

<sup>72</sup> MAŘÍK, M. a kol., Metody oceňování podniku. Proces ocenění. Základní metody a postupy. s. 37.



## **Závěr**

Cílem této práce bylo především nastínit problematiku nepeněžitých vkladů ze tří základních pohledů – právního, účetního a daňového.

Poměrně rozsáhlá část práce je věnována právní problematice. Je to z toho důvodu, že právní úprava je určitým východiskem, o kterou se při úpravě nepeněžitých vkladů opírají jak předpisy účetní, tak daňové. Považoval jsem proto za vhodné právní problematiku nepeněžitých vkladů vylíčit co nejpodrobněji, což mi v následujících kapitolách umožnilo z těchto poznatků vycházet, a tudíž ve většině případů nebylo třeba opětovně poukazovat na právní aspekty. Dle mého názoru není právní úprava v obchodním zákoníku vždy zcela jasná. Domnívám se, že by obchodní zákoník měl důsledněji rozlišovat pojem vklad jakožto podíl na základním kapitálu společnosti, předmět vkladu a závazek vložit vklad (vkladová povinnost). Ačkoliv existuje ustálený výklad v této oblasti, může být používání pojmu vklad ve všech třech významech matoucí.

Cílem účetní části této práce bylo vysvětlit princip účtování nepeněžitých vkladů. K tomu posloužily dva pohledy, a sice pohled nabyvatele (příjemce) vkladu a pohled vkladatele. Smyslem této kapitoly nebylo popsat účtování jednotlivých forem nepeněžitých vkladů, to je z principu u všech forem majetku obdobné, ale zejména upozornit na některé problematické oblasti, které s účtováním různých forem majetku souvisejí.

S účetní částí je těsně spojena problematika daňová. V práci jsou popsány hlavní dopady na daň z příjmů, které vyplývají z nepeněžitých vkladů. I zde je zachován pohled nabyvatele a vkladatele. Rovněž jsou popsány dopady z pohledu ostatních souvisejících daní. Smyslem kapitoly bylo pokusit se srozumitelně objasnit komplikovanou daňovou oblast nepeněžitých vkladů tak, aby její podstatě porozuměl i člověk, který se jí odborně nevěnuje. Zejména orientace v zákoně o daních z příjmů bývá v praxi často obtížná.

V poslední části této práce jsem se zabýval oceňováním nepeněžitých vkladů a hospodářskou využitelností. Co se týče právní úpravy oceňování, navrhol bych, aby byla přímo v zákoně stanovena možnost pro účely ocenění nepeněžitého vkladu podat návrh na jmenování více znalců, jak to připouští některé názory. Pokud by to zákon umožnil, pak by měl rovněž stanovit, jakým způsobem bude posudek více znalci zpracován. Osobně se přikláním k tomu, aby zákon umožnil jmenovat jen jednoho znalce, a to z toho důvodu, že navrhovatel má vždy možnost podat návrh na jeho odvolání v případě, že neplní řádně své povinnosti. Jmenování více znalců by přineslo jen zbytečné komplikace.

V kapitole věnované hospodářské využitelnosti jsem se pokusil nastínit svůj pohled na pojem hospodářská využitelnost, jež sice obchodní zákoník používá, ale blíže její nerozvádí.

V rámci práce jsem považoval za důležité upozornit na změny, které souvisejí s vklady do kapitálových společností, jež přinesla novela obchodního zákoníku z června roku 2009. Jde zejména o finanční asistenci a výjimky z povinnosti oceňovat nepeněžitý vklad znalcem. Ačkoliv smyslem těchto nových ustanovení je vyjít vstříc zejména kapitálovým společnostem, domnívám se, že zákonem stanovené podmínky, za jakých je možno těchto institutů využít, jsou natolik přísné a komplikované, že se tyto instituty v praxi příliš využívat nebudou. Tato novela je ovšem v platnosti relativně krátce, tudíž její dopady na praxi se teprve projeví.

## Seznam použité literatury a pramenů

### Monografie

- [1] BARTKOVÁ, H.; HAKALOVÁ, J.; PALOCHOVÁ, M.; PŠENKOVÁ, Y. *Úvod do účetnictví*. 1. vydání. Ostrava: VŠB-TUO, 2008, 88 s. ISBN 978-80-248-1815-3
- [2] BRADÁČ, A.; FIALA, J.; HLAVINKOVÁ, V. *Nemovitosti. Oceňování a právní vztahy*. 4. přepracované a doplněné vydání. Praha: Linde, a.s., 2007, 742 s. ISBN 978-80-7201-679-2
- [3] DĚDIČ, J. a kol. *Obchodní zákoník. Komentář. Díl I. §1 až §92e*. 1. vydání. Praha: Polygon, 2002. 847 s. ISBN 80-7273-071-1.
- [4] DVOŘÁK, T. *Akciová společnost a Evropská společnost*. Praha: ASPI, a. s., 2005. 1014 s. ISBN 80-7357-120-X
- [5] DVOŘÁK, T. *Společnost s ručením omezeným*. 3., přepracované vydání. Praha: ASPI-Wolters Kluwer, 2008, 454 s. ISBN 978-80-7357-344-7
- [6] FIŠEROVÁ, J.; CHALUPA, R.; KADLEC, J.; PILÁTOVÁ, J.; PROCHÁZKOVÁ, D.; SEDLÁK, R.; SKÁLOVÁ, J.; TKÁČ, R.; VLACH, P. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2009*. 7. vydání. Olomouc: ANAG, 2009, 456 s. ISBN 978-80-7263-522-1
- [7] HÓTOVÁ, R. *Právní, účetní a daňové aspekty vkladů do kapitálových obchodních společností*. Ostrava. 2001. 127 s. Habilitační práce na Ekonomické fakultě VŠB-TUO.
- [8] KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. XIX., aktualizované vydání. Praha: 2009, 440 s. ISBN 978-80-7273-156-5
- [9] MIRČEVSKÁ, D. *Kapitálové společnosti – daně, účetnictví, právo*. 1. Vydání. Praha: Grada Publishing, a.s., 2009. 208 s. ISBN 978-80-247-3000-4
- [10] PILÁŘOVÁ, I. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 2., aktualizované vydání. Praha: ASPI, a.s., 2008, 152 s. ISBN 978-80-7357-367-6
- [11] POLÁČEK, B.; ATTIL J. *Posudek znalce a podnik*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006. 184 s. ISBN 80-7179-503-8
- [12] RUBÁKOVÁ, V. *Praktické účetní případy 2010. Příklady účtování na všech účtech*. 3. vydání. Praha: Grada Publishing, a.s., 2010, 168 s. ISBN 978-80-247-3207-7
- [13] RYNEŠ, P. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka k 1.1.2010*. 10. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2010. 989 s. ISBN 978-80-7263-580-1
- [14] ŠEBESTÍKOVÁ, V. *Účetní operace kapitálových společností. Daňové a právní souvislosti*. 2. aktualizované vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2009. 294 s. ISBN 978-80-247-2760-8
- [15] ŠTENGLOVÁ, I.; PLÍVA, S.; TOMSA, M. a kol. *Obchodní zákoník. Komentář*. 10., podstatně rozšířené vydání. Praha: C. H. Beck, 2005, 1532 s. ISBN 80-7179-346-9

### Články v časopisech

- [16] DĚDIČ, J.; SKÁLOVÁ, J.; HLAVÁČ, J. *Oceňování nepeněžitých vkladů a finanční asistence v novele obchodního zákoníku a účetní souvislosti (1. část)*. *Obchodněprávní revue*, 2009, č. 10/2009. s. 278-288. ISSN 1213-5313.

- [17] DĚDIČ, J.; SKÁLOVÁ, J.; HLAVÁČ, J. Oceňování nepeněžitých vkladů a finanční asistence v novele obchodního zákoníku a účetní souvislosti (2. část). Obchodněprávní revue, 2009, č. 11/2009. s. 308-319. ISSN 1213-5313.
- [18] PSUTKA, J. Vklad movitých a nemovitých věcí do obchodní společnosti v souvislosti s jejím vznikem podle § 59 a 60 ObchZ – několik občanskoprávních postřehů (2. část). Obchodněprávní revue, 2009, č. 12/2009. s. 340-342. ISSN 1803-6554.
- [19] Vrchní soud v Praze: Know-how coby vklad společníka. Právní rozhledy, 2006, č. 8/2006. s. 308-310. ISSN 1210-6410

## Právní předpisy a judikatura

- [20] Druhá směrnice Rady č. 77/91/EHS, o koordinaci ochranných opatření, která jsou na ochranu zájmů společníků a třetích osob vyžadována v členských státech od společností ve smyslu čl. 58 druhého pododstavce Smlouvy při zakládání akciových společností a při udržování a změně jejího základního kapitálu, za účelem dosažení rovnocennosti těchto opatření.
- [21] Rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. 21 Cdo 2192/2001 ze dne 1. srpna 2002.
- [22] Rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. 22 Cdo 1836/2003, ze dne 29. dubna 2004.
- [23] Rozsudek Nejvyššího soudu, sp. zn. 22 Cdo 1143/2000, ze dne 26. dubna 2001.
- [24] Rozsudek Nejvyššího správního soudu, sp. zn. 7 Afs 142/2006-59 ze dne 15. listopadu 2007.
- [25] Směrnice Evropského parlamentu a Rady č. 2006/68/ES, kterou se mění směrnice Rady 77/91/EHS, pokud jde o zakládání akciových společností a udržování a změnu jejich základního kapitálu
- [26] Sněmovní tisk č. 498/0, vládní návrh na vydání zákona - novela obchodního zákoníku – EU.
- [27] Usnesení Vrchního soudu v Praze, sp. Zn. 7 Cmo 209/2005-44 ze dne 2. listopadu 2005.
- [28] Ústavní zákon č. 2/1993 Sb. ve znění ústavního zákona č. 162/1998 Sb., Listina základních práv a svobod.
- [29] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.
- [30] Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů.
- [31] Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů.
- [32] Zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů.
- [33] Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.
- [34] Zákon č. 21/1992 Sb., o bankách, ve znění pozdějších předpisů.
- [35] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- [36] Zákon č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, ve znění pozdějších předpisů.
- [37] Zákon č. 277/2009 Sb. o pojišťovnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- [38] Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.
- [39] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- [40] Zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů.

- [41] Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.
- [42] Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.
- [43] Zákon č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnících, ve znění pozdějších předpisů.
- [44] Zákon č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnících, ve znění pozdějších předpisů.
- [45] Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- [46] Zákon č. 42/1994 Sb., o penzijním připojištění se státním příspěvkem, ve znění pozdějších předpisů.
- [47] Zákon č. 441/2003 Sb., o ochranných známkách, ve znění pozdějších předpisů.
- [48] Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů.
- [49] Zákon č. 478/1992 Sb., o užitných vzorech, ve znění pozdějších předpisů.
- [50] Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- [51] Zákon č. 527/1990 Sb., o vynálezech a zlepšovacích návrzích, ve znění pozdějších předpisů.
- [52] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- [53] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

## Elektronické zdroje

- [54] Internetové stránky BSO spol. s r.o. Ocenění hodnoty nepeněžitěho vkladu do společnosti. [online]. Dostupné z WWW: <<http://www.bso.cz/aktualne/index.html>> [cit. 2010-03-02]
- [55] Internetové stránky Business center. České účetní standardy pro podnikatele. [online]. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/>> [cit. 2010-03-20]
- [56] Internetové stránky Businessinfo. Zápis do Obchodního rejstříku. [online]. Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/pruvodci-podnikatele/zapis-do-obchodniho-rejstniku/1000164/8610>> [cit. 2010-03-13]
- [57] Internetové stránky epravo. Smlouva o prodeji části podniku. [online]. Dostupné z WWW: <<http://www.epravo.cz/top/soudni-rozhodnuti/smlouva-o-prodeji-casti-podniku-38701.html>> [cit. 2010-02-27]
- [58] Internetové stránky SAGIT. Předmět podnikání obchodní společnosti a družstva. [online]. Dostupné z WWW: <[http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob\\_245.htm](http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=152&typ=r&levelid=ob_245.htm)> [cit. 2010-03-13]
- [59] Internetové stránky Wikipedia. Věc (právo). [online]. Dostupné z WWW: <[http://cs.wikipedia.org/wiki/Věc\\_\(právo\)](http://cs.wikipedia.org/wiki/Věc_(právo))> [cit. 2010-03-10]
- [60] MOŽDIÁKOVÁ, M. Vklad podniku do základního kapitálu společnosti a osvobození od daně z převodu nemovitostí. [online]. Dostupné z WWW: <<http://www.law.muni.cz/edicni/dp08/files/pdf/financ/mozdiakova.pdf>> [cit. 2010-04-20]
- [61] SUM, T. Vklad spoluvlastnického podílu do společnosti s ručením omezeným z hlediska vzniku předkupního práva zbylých spoluvlastníků. [online]. Dostupné z WWW: <<http://www.epravo.cz/top/clanky/vklad-spoluvlastnickeho-podilu-do-spolecnosti-s-rucenim-omezenym-z-hlediska-vzniku-predkupniho-prava-zbylych-spoluvlastniku-44541.html>> [cit. 2010-03-16]

## **Seznam použitých zkratek**

KatZ – zákon o katastru nemovitostí ČR (katastrální zákon)

ObčZ – občanský zákoník

ObchZ – obchodní zákoník

OSŘ – občanský soudní řád

ZDPH – zákon o DPH

ZoDDPN – zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

ZoDP – zákon o daních z příjmů

ZoDS – zákon o dani silniční

ZoÚ – zákon o účetnictví

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst.3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne .....

.....  
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

.....

## **Seznam příloh**

- Příloha číslo 1: Splácení a nabývání vlastnického práva u nepeněžitého vkladu dle  
předmětu vkladu při zakládání společnosti
- Příloha číslo 2: Návrh na jmenování znalce (vzor)
- Příloha číslo 3: Směrná účtová osnova 2010